



Eidgenössisches Justiz-  
und Polizeidepartement  
3003 Bern

Regierung des Kantons St.Gallen  
Regierungsgebäude  
9001 St.Gallen  
T +41 58 229 32 60  
F +41 58 229 38 96

St.Gallen, 21. September 2012

## **Ausdehnung der Rechtshilfe bei Fiskaldelikten; Vernehmlassung**

Sehr geehrte Frau Bundesrätin

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit, zum Vorentwurf zur Teilrevision des Rechtshilfegesetzes und zum Bundesbeschluss betreffend die Übernahme der einschlägigen Zusatzprotokolle des Europarats Stellung zu nehmen. Wir beantragen, die Vorlage zur Überarbeitung zurückzuweisen und bis nach der Revision des schweizerischen Steuerstrafrechts zurückzustellen. Im Einzelnen erlauben wir uns folgende Anmerkungen:

### **a) Frage des Handlungsbedarfs**

Der Bundesrat möchte die Rechtshilfe der Amtshilfe möglichst angleichen (erläuternder Bericht S. 5). Unseres Erachtens sind jedoch Rechtshilfe und Amtshilfe nicht gleich zu gewichten. Es ist nach unserer Beurteilung wichtiger, dass die Schweiz dazu Hand bietet, dem ausländischen Staat zur Durchsetzung seines berechtigten Steueranspruchs zu verhelfen (Amtshilfe) als dem Ausland bei der Bestrafung von Steuerdelinquenten behilflich zu sein (Rechtshilfe). Hinzu kommt, dass gemäss den Informationsaustauschbestimmungen in den DBA (vgl. Art. 26 Abs. 2 OECD-MA) die im Rahmen der Amtshilfe erhaltenen Informationen auch für Strafverfahren verwendet werden dürfen (vgl. z.B. ebenso Art. 27 Abs. 2 DBA-D). Aus diesen Gründen überrascht es nicht, dass das Interesse an der Aufnahme von Vertragsverhandlungen im Bereich der Rechtshilfe im Ausland gering war (erläuternder Bericht, S. 5). Die fehlende Bereitschaft zum Abschluss von bilateralen Verträgen bezüglich der Rechtshilfe in Strafsachen zeigt, dass offenbar kein unmittelbarer Handlungsbedarf besteht.

### **b) Vergrösserung der Unterschiede zum internen Recht**

Den inländischen Steuerbehörden fehlen bei der Untersuchung von Hinterziehungsfällen im Bereich der direkten Steuern die strafprozessualen Zwangsmittel (einschliesslich Aufhebung des Bankgeheimnisses). Nach der geplanten neuen Rechtslage könnten für den ersuchenden ausländischen Staat zwecks Verfolgung der Steuerhinterziehung rechtshilfeweise alle Informationen und Beweismittel mit den strafprozessualen Zwangsmassnah-



men des schweizerischen Rechts beschafft werden. Die Unterschiede zum internen Recht würden damit vergrössert, was nicht nachvollziehbar und staatspolitisch heikel ist. Ehrliche schweizerische Steuerzahler muss es bedenklich stimmen, wenn den schweizerischen Steuerbehörden keine Zwangsmassnahmen bei der Ahndung von Steuerhinterziehungen zur Verfügung stehen, die Schweiz jedoch auf Ersuchen des Auslands bereitwillig Zwangsmassnahmen vornimmt, damit ausländische Steuerhinterzieher bestraft werden können. Widersprüchlichkeit in der Rechtsordnung ist zu vermeiden.

#### **c) Einfluss der geplanten Totalrevision des schweizerischen Steuerstrafrechts**

Zu berücksichtigen ist, dass das schweizerische Steuerstrafrecht umfassend neu geregelt werden soll. Die Motion 10.3493 "Umfassende Revision des Steuerstrafrechtes" von SR Rolf Schweizer wurde am 1. März 2011 an den Bundesrat überwiesen. Das Steuerstrafrecht muss vermutlich von der grünen Wiese auf neu geschaffen werden und es sind grundlegende Fragen zu beantworten, wie die Berechtigung der Unterscheidung zwischen Steuerhinterziehung und Steuerbetrug, die Zuständigkeit zur Verfolgung von Steuerdelikten, die Möglichkeit von Zwangsmassnahmen, die Strafen etc. Bei dieser Situation ist es angebracht, zuerst die Revision des schweizerischen Steuerstrafrechts zu behandeln und erst anschliessend die Rechtshilfe bei Fiskaldelikten.

#### **d) Grundsatz der Spezialität (Art. 67 Abs. 2 Bst. c und d IRSG)**

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 (S. 15) wird dies damit begründet, 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 vorenherein 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.



#### **e) Übergangsbestimmung (Art. 110c IRSG)**

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

#### **f) 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, welche 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.



### **g) 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, die am ausländischen Prozess beteiligt sind, gestattet werden.

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.

### **h) Rechtsschutz und Parteirechte**

Nach Art. 19 Abs. 2 E-StAG (bzw. Art. 13 Abs. 2 ADV) sind die betroffenen, d.h. die im Ausland steuerpflichtigen Person sowie weitere Personen unter den Voraussetzungen von Art. 48 VwVG 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 ans 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.

### **i) 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 Strafuntersuchungsbehörden 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 Strafuntersuchungsbehörden 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 Strafuntersuchungsbehörden 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 im Ersuchen geschilderte Sachverhalt eine strafbare Steuerhinterziehung nach schweizerischem Recht darstellt.

Im Namen der Regierung

  
Martin Gehrer  
Präsident

  
Canisius Braun  
Staatssekretär





## DER REGIERUNGSRAT DES KANTONS ZÜRICH

an das Eidgenössische Justiz- und Polizeidepartement  
(Zustelladresse: Bundesamt für Justiz, Direktionsbereich  
Internationale Rechtshilfe, Bundesrain 20, 3003 Bern)

Zürich, 26. September 2012

**Teilrevision betreffend Ausdehnung der Rechtshilfe bei  
Fiskaldelikten; Übernahme der Zusatzprotokolle des Europarates  
vom 17. März 1978 zum Europäischen Auslieferungsübereinkommen  
und zum Europäischen Übereinkommen über die Rechtshilfe  
in Strafsachen ohne Fiskalvorbehalt (Vernehmlassung)**

Sehr geehrte Frau Bundesrätin

Mit Schreiben vom 18. Juni 2012 haben Sie uns den Vorentwurf zur Änderung des Rechtshilfegesetzes und den Vorentwurf zum Bundesbeschluss über den Rückzug des Fiskalvorbehalts zum Zweiten Zusatzprotokoll vom 17. März 1978 zum Europäischen Auslieferungsübereinkommen und über die Genehmigung des Zusatzprotokolls vom 17. März 1978 zum Europäischen Übereinkommen über die Rechtshilfe in Strafsachen zur Vernehmlassung unterbreitet. Wir danken für die Gelegenheit zur Stellungnahme und äussern uns wie folgt:

Grundsätzlich begrüssen wir die vorgeschlagenen Änderungen zur Ausdehnung der Rechtshilfe bei Fiskaldelikten, womit eine Angleichung der Rechtshilfe an die internationale Amtshilfe angestrebt wird. Nach der Übernahme der OECD-Standards leistet die Schweiz Amtshilfe in Fiskalsachen (und damit Zugang zu Bankdaten in der Schweiz) neu auch in Fällen von Steuerhinterziehung sowie (ohne Deliktsverdacht) für Veranlagungszwecke. Mit den angestrebten Änderungen kann grundsätzlich eine kohärente internationale Zusammenarbeit bei den Fiskaldelikten gewährleistet werden. Zudem kann so die durch das geplante Bundesgesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (E-StAG) verursachte Verwässerung des Unterschieds zwischen Amts-

und Rechtshilfe aufgefangen werden, indem im Bereich der Fiskaldelikte wieder vermehrt Organe der Rechtspflege (wie Gerichte und Staatsanwaltschaften) zuständig sind.

Wir geben jedoch zu bedenken, dass die vorliegende Vernehmlassungsvorlage über den vom Bundesrat 2009 formulierten Zweck, die Rechtshilfe an die heutige Rechtslage bei der internationalen Amtshilfe anzupassen, hinausgeht. Da bei der Rechtshilfe gleichzeitig der Spezialitätsvorbehalt gelockert und damit eine uneingeschränkte Verwendung der Informationen für die Steuererhebung im Ausland ermöglicht werden soll, könnten die ausländischen Steuerbehörden die – entsprechend dem OECD-Standard – vorgesehenen Einschränkungen bei der internationalen Amtshilfe über den Weg der Rechtshilfe aus den Angeln heben. Damit entstünden neue Widersprüche in der internationalen Zusammenarbeit. Auch ist fraglich, weshalb für ausländische Staaten – ohne direkte staatsvertragliche Verpflichtung – allgemein Zwangsmittel für Steuerhinterziehungsdelikte eingesetzt werden sollen, die weiter gehen als das im Bereich der Amtshilfe Geltende. Sodann würde die Ausdehnung der Rechtshilfe die Diskrepanz zu dem, was im innerschweizerischen Recht gilt, weiter verstärken. Es würde zu einer Schlechterstellung der inländischen gegenüber den ausländischen Steuerbehörden kommen. Daher werden die vorgeschlagenen Änderungen eine präjudizielle Wirkung auf die Revision des schweizerischen Steuerstrafrechts haben. Eine Schlechterstellung gegenüber den ausländischen Steuerbehörden könnte nur verhindert werden, indem die schweizerische Steuerrechtskonzeption geändert würde, insbesondere hinsichtlich des Übertretungstatbestands der Steuerhinterziehung, sodass sämtliche Steuerdelikte als Vergehen und Verbrechen ausgestaltet würden. Dies wiederum wirft die Frage auf, ob nicht mehr die kantonalen Steuerbehörden bei der Hinterziehung von direkten Steuern zuständig wären, sondern die gesamte Strafverfolgung den Staatsanwaltschaften zu übergeben wäre. Die Frage der Ausgestaltung des schweizerischen Steuerstrafrechts soll gemäss Ankündigung des Bundesrates vom 21. September 2012 zuerst geprüft und dann diskutiert werden.

### **Zu den Bestimmungen im Einzelnen**

#### ***Zur Teilrevision des Rechtshilfegesetzes***

##### ***Zu Art. 3 Abs. 3 und 5 VE-IRSG (Fiskalvorbehalt)***

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

*Zu Art. 64 VE-IRSG (Zwangsmassnahmen)*

Bei der Amtshilfe gemäss OECD-Standard sind vom ersuchten Staat grundsätzlich nur Massnahmen durchzuführen, die von den zuständigen Behörden auch im Inland ergriffen werden können. 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 usw. oder um andere persönliche oder wirtschaftliche Verhältnisse geht.

Mit der vorgeschlagenen Ausgestaltung der Rechtshilfe könnten ausländische Staaten bei Verdacht auf Steuerhinterziehung die Schweiz ersuchen, Informationen mit Zwangsmassnahmen zu beschaffen (z. B. Hausdurchsuchung mit Beschlagnahme von Dokumenten), die nach heutiger Rechtslage weder gemäss internem Recht noch gemäss erweiterter Amtshilfe beschafft werden könnten. Dies geht über die vom Bundesrat beschlossene Angleichung der Rechtshilfe in Fiskalsachen an die Amtshilfe hinaus.

Neu soll die Rechtshilfe nach allen Teilen des IRSG möglich sein, also auch ein Exequaturverfahren gemäss Art. 94 ff. IRSG. Es stellt sich somit die Frage, ob nun auch eine rechtshilfweise Beschlagnahme im Hinblick auf die blosser Vollstreckung einer ausländischen Ersatzforderung bei Steuerdelikten zulässig sein soll oder nicht. Damit wird die heute bestehende Unklarheit, ob eine Ersatzforderung nach den Regeln gemäss Art. 74a IRSG oder Art. 94 ff. IRSG zu behandeln ist, verschärft. Hier ist eine klare gesetzliche Regelung wünschenswert.

*Zu Art. 67 Abs. 2 Bst. c und d VE-IRSG (Spezialitätsvorbehalt)*

Mit der Lockerung des Spezialitätsvorbehalts gemäss Art. 67 Abs. 2 VE-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 die Rechtshilfe verlangt wurde. Konkret soll damit der ausländische Staat die Auskünfte und Schriftstücke für die Steuerveranlagung und die Nachsteuererhebung verwenden dürfen. Im erläuternden Bericht (S. 15) wird dies damit begründet, dass es nicht gerechtfertigt sei, im Bereich der Rechtshilfe eine strengere Regelung vorzusehen als bei der Amtshilfe.

Wenn im Rahmen der Rechtshilfe nicht die gleichen Zwangsmittel vorgesehen sind wie bei der Amtshilfe, erscheint es jedoch durchaus geboten, auch bei der Informationsverwertung zwischen Rechtshilfe und

Amtshilfe zu differenzieren. Ansonsten würde den ausländischen Staaten nämlich ermöglicht, bei Verdacht auf Steuerhinterziehung über den Weg der Rechtshilfe Informationen für die Steuererhebung im ordentlichen Veranlagungsverfahren oder im Nachsteuerverfahren zu beschaffen, die auf dem Weg der Amtshilfe nicht erhältlich gewesen wären.

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.

*Zu Art. 110c VE-IRSG (Übergangsbestimmung)*

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. Unklar ist, ob eine Steuerhinterziehung mit dem Einreichen der unvollständigen Steuererklärung bereits «begangen» wurde oder erst, wenn die unvollständige Veranlagungsverfügung eröffnet wird und die steuerpflichtige Person sie schweigend in Rechtskraft erwachsen lässt. Fraglich ist auch, wann eine Steuerhinterziehung «begangen» ist, wenn eine steuerpflichtige Person es unterlässt, überhaupt eine Steuererklärung einzureichen, oder bewirkt, dass eine Veranlagung zu Unrecht überhaupt unterbleibt. Diesbezüglich drängt sich eine klare gesetzliche Regelung auf, wie sie beispielsweise beim Verjährungsrecht besteht, wo sich analoge Fragen stellen. Dort wird für den Beginn der Strafverfolgungsverjährung auf den Ablauf einer Steuerperiode abgestellt (vgl. Art. 184 Abs. 1 Bst. b Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, DBG, SR 642.11).

*Antrag: Der zeitliche Geltungsbereich ist klarer zu fassen.*

Dass eine Rückwirkung ausdrücklich ausgeschlossen wird, ist zu begrüssen. Allerdings bezieht sich die Nichtrückwirkung gemäss erläutern dem Bericht (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 die Verwendung von Informationen für andere Zwecke erst für Steuerperioden nach Inkrafttreten der Änderung zulässig ist.

*Antrag: Die Bestimmungen zur Rückwirkung sind auf die Bestimmungen betreffend die Amtshilfe abzustimmen.*

*Zum Zusatzprotokoll zum Europäischen Übereinkommen über die Rechtshilfe in Strafsachen (SEV Nr. 099)*

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 Rechtshilfegesetzes 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 besonders, 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 andern Unterzeichnerstaaten in der Praxis funktioniert und welche zulässigen Vorbehalte anzubringen wären. Den Ausführungen im erläuternden Bericht lässt sich dazu nichts entnehmen.

*Antrag: Die Unterzeichnung des Zusatzprotokolls ist zu überdenken und es sollte die Anbringung von Vorbehalten geprüft werden.*

Des Weiteren ist zu beachten, dass gemäss Art. 3 des Zusatzprotokolls auch ein Informationsaustausch im Zusammenhang mit dem Strafvollzug vorgesehen ist. Da im Kanton Zürich das Amt für Justizvollzug (JuV) für den Strafvollzug zuständig ist, müsste eine entsprechende Erklärung zu Art. 24 des Europäischen Übereinkommens über die Rechtshilfe in Strafsachen (0.4351.1) abgegeben werden, da es sich beim JuV nicht um eine Justizbehörde handelt. Andernfalls müssten entsprechende Rechtshilfehandlungen im Kanton Zürich auf eine andere Behörde übertragen werden.

### **Weitere Bemerkungen**

Im Gegensatz zur Amtshilfe (vgl. Art. 8 Abs. 4 E-StAG und Art. 6 Abs. 4 Verordnung über die Amtshilfe nach Doppelbesteuerungsabkommen, ADV; SR 672.204) kann bei der Rechtshilfe gemäss Art. 65a IRSG die Anwesenheit von Personen, die am ausländischen Prozess beteiligt sind, gestattet werden. Bei der Anwesenheit ausländischer Ermittlerinnen und Ermittler bei Untersuchungshandlungen kann nicht sichergestellt werden, dass die ausländischen Vertreterinnen und 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. Entscheid vom 15. April 2010, RR.2010.9). Auch der Schutz von Drittpersonen kann so nicht gewährleistet werden. Es ist daher zu überlegen, ob der Ausschluss ausländischer Ermittlerinnen und Ermittler bei Fiskaldelikten nicht auch bei der Rechtshilfe verankert werden müsste. 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 betroffen sind.

*Antrag: Die Zulassung von ausländischen Ermittlerinnen und Ermittlern bei Fiskaldelikten ist an die Regelung bei der Amtshilfe anzugleichen.*

Weiter ist zu bedenken, dass die beschuldigte Person im Rahmen der Rechtshilfe – und im Gegensatz zur Amtshilfe (vgl. Art. 19 E-StAG und Art. 13 Abs. 1 ADV) – nicht in allen Fällen das Recht hat, die Übermittlung von Informationen ans Ausland gerichtlich überprüfen zu lassen. Gemäss Art. 80 h IRSG ist nur zur Beschwerdeführung berechtigt, wer persönlich und direkt von einer Rechtshilfemassnahme betroffen ist und ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung hat. So ist im 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 (Entscheid des Bundesgerichts vom 26. März 2002, 1A.182/2001; Entscheid des Bundesstrafgerichts vom 22. August 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.

*Antrag: Die Beschwerdelegitimation ist im Bereich der Rechts- und Amtshilfe gleich auszugestalten.*

Nach Art. 16 IRSG obliegen die Ausführung von Ersuchen um andere Rechtshilfe als die Auslieferung sowie die stellvertretende Strafverfolgung und die Vollstreckung von Strafentscheiden den Kantonen. Somit dürften auch für die Rechtshilfe bei Hinterziehungsdelikten grundsätzlich die kantonalen Strafuntersuchungsbehörden 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 Strafuntersuchungsbehörden 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 Strafuntersuchungsbehörden führen heute lediglich vereinzelte Steuerbetrugsverfahren im Bereich der direkten Steuern durch, 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, wie gut die Staatsanwaltschaften in der Lage sind zu prüfen, ob der im Ersuchen geschilderte Sachverhalt eine strafbare Steuerhinterziehung nach schweizerischem Recht darstellt.

Genehmigen Sie, sehr geehrte Frau Bundesrätin, die Versicherung unserer ausgezeichneten Hochachtung.



Im Namen des Regierungsrates  
Der Präsident:

Der Staatsschreiber:



# LE CONSEIL D'ÉTAT

DE LA RÉPUBLIQUE ET  
CANTON DE NEUCHÂTEL

## Par courrier électronique

Office fédéral de la justice  
Domaine de direction  
Entraide judiciaire internationale  
Bundesrain 20  
3003 Berne

### **Extension de l'entraide judiciaire en matière fiscale:**

- **Modification de la loi du 20 mars 1981 sur l'entraide pénale internationale**
- **Reprise sans réserve fiscale des Protocoles additionnels du Conseil de l'Europe du 17 mars 1978 aux Conventions européennes d'extradition et d'entraide judiciaire en matière pénale (STE 098 et 099)**

Madame la Conseillère fédérale,

Votre courrier du 18 juin 2012 concernant la procédure de consultation susmentionnée a retenu notre meilleure attention et nous vous remercions de nous avoir consultés à son sujet. Selon votre demande, notre prise de position vous est adressée par courrier électronique en format PDF, ainsi qu'une seconde version en format Word.

### Introduction

Dans le contexte actuel des relations que notre pays entretient avec la communauté internationale et plus particulièrement avec l'union européenne, la fiscalité est au centre des enjeux. Nous comprenons qu'il est important de fixer un cadre précis et de sécuriser les relations avec nos pays voisins.

Un premier pas a été franchi avec la conclusion ou l'adaptation de nouvelles conventions de double imposition selon le modèle de l'OCDE, dans le domaine de l'entraide administrative. L'objectif de cette consultation est d'étendre l'extension de l'entraide judiciaire en matière fiscale aux possibilités offertes à l'entraide administrative.

Il est intéressant de voir que la Confédération est ouverte à la transmission d'informations à des autorités fiscales étrangères, ce qu'elle n'octroie pas à ses propres administrations fiscales. Il y a à ce titre une incohérence dans la transmission des données et il n'est pas acceptable de traiter les administrations fiscales cantonales et fédérales différemment des fiscaux étrangers. Comme vous le suggérez succinctement dans votre rapport, ce problème est à l'étude et une solution doit être trouvée. Nous nous réjouissons de votre réponse.

Dans le cadre des négociations, il nous semble étonnant que la Confédération négocie chaque objet de manière séparée sans prendre en considération l'ensemble de la problématique fiscale. C'est le cas par exemple de la convention de double imposition avec la France, qui fait l'objet actuellement d'un projet de nouvelle convention en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôt sur les successions.

Il nous semble que nous nous privons de moyens de négociation en traitant chaque thème séparément. Il est fort probable que si nous abordions avec nos pays voisins l'ensemble des domaines qui régissent nos relations, nous pourrions avoir un peu plus d'arguments à faire valoir dans la défense de nos intérêts.

La reprise sans réserve fiscale des Protocoles additionnels du Conseil de l'Europe du 17 mars 1978 aux Conventions européennes d'extradition et d'entraide judiciaire en matière pénale permettra à des pays européens avec lesquels nous n'avons pas encore rediscuté la convention de double imposition d'obtenir sans contrainte des informations. Nous sommes persuadés que cela affaiblit la position de la Suisse. Dans tous les cas, il nous est difficile de suivre le raisonnement de la Confédération visant à étendre l'accès aux données fiscales pour les pays avec lesquels nous n'avons pas encore renégocié de convention.

Nous devons également nous poser la question des notions indéterminées de soustractions et de fraudes fiscales qui sont susceptibles d'être interprétées différemment d'un pays à l'autre.

### **Charge de travail supplémentaire pour les administrations**

Il est difficile d'évaluer la charge de travail supplémentaire engendrée par d'éventuelles nouvelles demandes d'entraide des pays européens. Il en est de même des incidences pour les autorités pénales qui, à ce jour, ne sont pas en charge de ce genre de dossier.

### **Conclusion**

En conclusion, le Conseil d'Etat a le sentiment que cet important dossier est traité dans la hâte ce qui ne permet pas, ne permettant pas à notre pays d'avoir un recul suffisant pour évaluer les enjeux et les incidences qui en découleront.

Dans le cas qui nous occupe, nous nous demandons si cette modification législative ne constitue pas une étape intermédiaire avant la transmission automatique de données.

Le gouvernement neuchâtelois est d'avis qu'il faut mener ici une réflexion globale sur la problématique des relations avec nos pays voisins, tant sur le plan fiscal qu'économique et dans tout autre domaine.

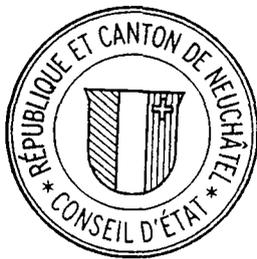
En vous réitérant nos remerciements pour nous avoir donné l'occasion de nous exprimer sur ce projet, nous vous prions de croire, Madame la Conseillère fédérale, à l'expression de notre haute considération.

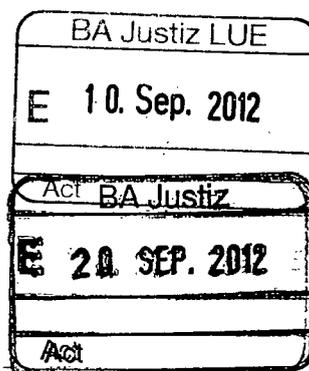
Neuchâtel, le 26 septembre 2012

Au nom du Conseil d'Etat:

*Le président,*  
P. GNAEGI

*La chancelière,*  
S. DESPLAND





## Landammann und Regierungsrat des Kantons Uri

Bundesamt für Justiz  
Direktionsbereich Internationale Rechtshilfe  
Bundesrain 20  
3003 Bern

**Ausdehnung der Rechtshilfe bei Fiskaldelikten: Teilrevision des Rechtshilfegesetzes vom 20. März 1981 und Übernahme der Zusatzprotokolle des Europarats vom 17. März 1978 zum Europäischen Auslieferungsübereinkommen (SEV Nr. 098) und zum Europäischen Übereinkommen über die Rechtshilfe in Strafsachen (SEV Nr. 099) ohne Fiskalvorbehalt; Vernehmlassung**

Sehr geehrter Herr Direktor  
Sehr geehrte Damen und Herren

Am 18. Juni 2012 hat das Eidgenössische Justiz- und Polizeidepartement (EJPD) den Regierungsrat im Rahmen eines Vernehmlassungsverfahrens eingeladen, zur Ausdehnung der Rechtshilfe bei Fiskaldelikten respektive zur Teilrevision des Bundesgesetzes vom 20. März 1981 über internationale Rechtshilfe in Strafsachen (Rechtshilfegesetz [IRSG; SR 351.1]) und zur Übernahme der Zusatzprotokolle des Europarats vom 17. März 1978 zum Europäischen Auslieferungsübereinkommen (Zusatzprotokoll zum Auslieferungsübereinkommen; SR 0.353.12; SEV Nr. 098) und zum Europäischen Übereinkommen über die Rechtshilfe in Strafsachen (Zusatzprotokoll zum Rechtshilfeübereinkommen; SEV Nr. 099) ohne Fiskalvorbehalt Stellung zu nehmen. Für die Möglichkeit zur Stellungnahme danken wir Ihnen.

Wir begrüßen die vorgeschlagene Teilrevision des Rechtshilfegesetzes, insbesondere die Aufhebung des Fiskalvorbehalts gegenüber Staaten, mit denen die Schweiz ein neues oder

revidiertes Doppelbesteuerungsabkommen anwendet, das Amtshilfe in Fällen von Steuerhinterziehung und Steuerbetrug erlaubt. Zudem unterstützen wir den Rückzug des Fiskalvorbehalts im Zweiten Zusatzprotokoll zum Auslieferungsübereinkommen und die Ratifikation des Zusatzprotokolls zum Rechtshilfeübereinkommen ohne Fiskalvorbehalt. Damit richtet die Schweiz ihre Rechtshilfepolitik auf den europäischen Standard aus.

Im Übrigen verzichten wir auf eine detailliertere Stellungnahme zur Vorlage.

Sehr geehrter Herr Direktor, sehr geehrte Damen und Herren, wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und grüssen Sie freundlich.

Altdorf, 7. September 2012



Im Namen des Regierungsrats

Der Landammann

Der Kanzleidirektor

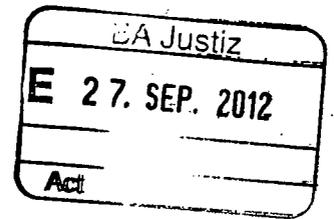
Josef Dittli

Roman Balli

LIESTAL, 25. September 2012



DER REGIERUNGSRAT  
DES KANTONS BASEL-LANDSCHAFT



Eidgenössisches  
Justiz- und Polizeidepartement  
3003 Bern

**Vernehmlassung über die Ausdehnung der Rechtshilfe bei Fiskaldelikten**

Sehr geehrte Frau Bundesrätin

Wir danken Ihnen für die Einladung zur Stellungnahme und stellen den **Antrag**, zur Zeit auf die vorgesehene Ausdehnung der Rechtshilfe bei Fiskaldelikten respektive auf die entsprechende Änderung des Rechtshilfegesetzes zu verzichten.

**Begründung:** An und für sich erscheint die Anpassung der Rechtshilfe an die neue Amtshilfepolitik des Bundes vernünftig und sachgerecht. Zukünftig soll die Schweiz grundsätzlich in allen Fällen von grenzüberschreitenden Steuerdelikten mit dem Ausland zusammenarbeiten. Die neue Regelung soll für alle Formen der Zusammenarbeit gelten, also auch für die Auslieferung (ausgenommen Schweizer Bürger/-innen), die Erhebung von Beweisen sowie die stellvertretende Strafverfolgung und Strafvollstreckung. Damit würde die Schweiz ihre Rechtshilfepolitik auf den europäischen Standard ausrichten (inklusive Übernahme der Zusatzprotokolle des Europarats zum Auslieferungsübereinkommen und zum Übereinkommen über die Rechtshilfe in Strafsachen). Die neue Rechtshilfepolitik wird jedoch nicht wie bei der Amtshilfe in den jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen geregelt, sondern durch eine Revision des Bundesgesetzes über die internationale Rechtshilfe, indem der bisherige Vorbehalt bei Fiskaldelikten wegfallen soll. Eingegrenzt wird diese Rechtshilfe aber pauschal auf alle Staaten, mit denen die Schweiz ein Doppelbesteuerungsabkommen unterzeichnet hat.

Unter dem aktuell steten Druck auf die Schweiz respektive auf die Schweizerische Fiskalordnung würde dies ein ausgesprochen weitgehendes und faktisch völlig einseitiges Entgegenkommen zu Gunsten der anderen europäischen Staaten bedeuten. Wir bezweifeln eine positive Wirkung zu Gunsten der Schweiz, vielmehr würde dieser Schritt die bereits bestehende Diskrepanz bei der Behandlung von ausländischen und inländischen Personen zusätzlich vergrössern. Mit anderen Worten: Im Ausland wohnhafte Steuerpflichtige könnten und müssten mit allen Mitteln der Amtshilfe und der Rechtshilfe zur Rechenschaft gezogen werden, inländische Steuerpflichtige jedoch nicht, weil hier die "Spiesse" der Steuerbehörden nicht gleich lang sind, das heisst nicht die selben rechtlichen Möglichkeiten der Strafverfolgung von Inländern bestehen. Bei von inländischen Personen begangenen Fis-

kaldelikten greifen all die strafprozessualen Mittel nicht, solange es sich um ein Steuerhinterziehungsdelikt und nicht um ein Steuerbetrugsdelikt handelt. Bei der Amts- und Rechtshilfe hingegen würde hier gegenüber dem Ausland kein Unterschied (mehr) gemacht. Dies würde unter anderem dazu führen, dass die Schweizer Behörden bei Eintreffen von Rechtshilfesuchen aus dem Ausland mit viel Aufwand Untersuchungen einleiten und führen müssten, während umgekehrt – aufgrund des bestehenden Schweizer Fiskalrechts – diese Rechtshilfe seitens der ausländischen Behörden nicht gewährt würde. Auch müssten die Schweizer Strafverfolgungsbehörden im Inland gegenüber in der Schweiz wohnhaften und angemeldeten Ausländern aufwändige Verfahren führen, während sie dies bei Schweizern aufgrund des geltenden Bankgeheimnisses nicht tun dürften. Dies würde zu unverhältnismässigen und für die Schweiz nachteiligen rechtlichen Voraussetzungen bezüglich dem Auffinden unverteuerter Einkommen und Vermögen führen und einen einseitigen, erheblichen Mehraufwand bei Bund und Kantonen bewirken.

Aus den erwähnten Gründen sprechen wir uns – zumindest im jetzigen Zeitpunkt – gegen das zur Stellungnahme unterbreitete Vorhaben aus. Auf jeden Fall müsste sich zuerst die zur Zeit angespannte aussenpolitische Lage im Fiskalbereich deutlich entspannen, bevor sich die Schweiz zu solchen Zugeständnissen bereit erklärt. Insbesondere das Abkommen mit Deutschland über die Abgeltungssteuer müsste zuerst unter Dach und Fach gebracht werden, weil seitens Deutschland wohl die meisten Rechtshilfesuche zu erwarten sind.

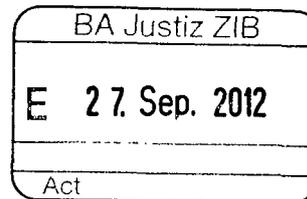
Wir hoffen, Ihnen mit unseren Bemerkungen dienen zu können, und danken nochmals für die Möglichkeit zur Meinungsäusserung.

Freundliche Grüsse  
Im Namen des Regierungsrats  
Die Präsidentin:



Der Landschreiber:





**Justiz- und Sicherheitsdepartement**

Bahnhofstrasse 15  
Postfach 3768  
6002 Luzern  
Telefon 041 228 59 17  
Telefax 041 228 67 27  
justiz@lu.ch  
www.lu.ch

Bundesamt für Justiz  
Direktionsbereich Internationales  
Rechtshilfe  
Bundesrain 20  
3003 Bern

Luzern, 25. September 2012

Protokoll-Nr.: 1059

**Rechtshilfe. Teilrevision des Rechtshilfegesetzes, Übernahme der Zusatzprotokolle des Europarats vom 17. März 1978 zum Europäischen Auslieferungsabkommen und zum Europäischen Übereinkommen über die Rechtshilfe in Strafsachen ohne Fiskalvorbehalt**

Sehr geehrter Herr Direktor  
Sehr geehrte Damen und Herren

Sie haben die Kantonsregierungen zur Stellungnahme im Zusammenhang mit der Ausdehnung der internationalen Rechtshilfe bei Fiskaldelikten eingeladen. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und äussern uns im Namen und Auftrag des Regierungsrates wie folgt:

Mit der Teilrevision des Rechtshilfegesetzes (IRSG) will der Bundesrat den Fiskalvorbehalt gegenüber den Staaten aufheben, mit denen die Schweiz ein neues oder revidiertes Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) nach dem OECD-Musterabkommen anwendet. Zugleich ist die Übernahme der Zusatzprotokolle des Europarats vom 17. März 1978 zu den Europäischen Übereinkommen über die Auslieferung und die Rechtshilfe in Strafsachen ohne Fiskalvorbehalt vorgesehen. Dabei geht es gemäss dem Erläuternden Bericht zum Vorentwurf um die Kohärenz des Amts- und Rechtshilferechts in Fiskalsachen. Es soll vermieden werden, dass in der internationalen Zusammenarbeit Widersprüche entstehen, etwa dadurch, dass dem ersuchenden Staat im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens Unterlagen herausgegeben werden, deren Herausgabe auf dem Weg der Rechtshilfe nicht zulässig wäre.

Im Verhältnis zu den Staaten, mit denen die Schweiz ein neues oder revidiertes DBA unter Übernahme von Artikel 26 des OECD-Musterabkommens abgeschlossen hat, können in Fällen von Steuerhinterziehung auf dem Weg der Amtshilfe Informationen für steuerliche Zwecke ausgetauscht werden. Deswegen ist es nach Auffassung des Bundesrates nicht gerechtfertigt, im Bereich der Strafrechtshilfe die Zusammenarbeit weiterhin auf Fälle von Abgabebetrug zu beschränken – dies umso mehr, als in der Schweiz nicht nur der Steuerbetrug, sondern auch die Steuerhinterziehung strafbar ist. Künftig sollen somit auch bei ausländischen Ersuchen wegen Hinterziehungsdelikten im Bereich der direkten (und indirekten) Steuern in einem Rechtshilfeverfahren prozessuale Zwangsmassnahmen möglich sein und die Banken

z. B. zur Auskunftserteilung verpflichtet werden können, wie dies auch in einem Amtshilfeverfahren möglich ist.

Aus unserer Sicht drängen sich die folgenden Bemerkungen auf:

## **1. Rechtshilfzuständigkeit der Schweizer Behörden**

Im schweizerischen Steuerstrafrecht der direkten Steuern werden die Steuerdelikte in zwei Gruppen gegliedert: Übertretungen auf der einen und Vergehen auf der andern Seite. Die Übertretungen umfassen die Tatbestände der Verfahrenspflichtverletzungen sowie der Steuerhinterziehungen sowie die als eigenständiges Delikt ausgestaltete Inventarpflichtverletzung (Untertatbestand der Steuerhinterziehung). Innerhalb der Vergehen werden Steuerbetrug und Veruntreuung von Quellensteuern unterschieden. Die Steuerhinterziehung wird als verwaltungsrechtlicher Verstoss gegen die Steuergesetzgebung mit Busse geahndet, während der Steuerbetrug als gemeinrechtlicher Straftatbestand mit Busse oder Freiheitsstrafe bedroht ist.

Bei Übertretungen liegt die Zuständigkeit zur Verfolgung und Bestrafung stets bei den Steuerbehörden aller Stufen. Vergehen werden hingegen nach strafprozessualen Verfahrensgrundsätzen durch die ordentlichen Strafuntersuchungsbehörden und Strafgerichte verfolgt und beurteilt. Nach Schweizer Verständnis schliesst denn auch eine Bestrafung wegen Steuerbetrugs eine solche wegen Steuerhinterziehung nicht aus; zwischen den Tatbeständen besteht eine sog. echte Konkurrenz. Zu beachten ist sodann, dass im Schweizer Recht dieselbe Steuerhinterziehung im Bereich der direkten Steuern regelmässig vier verschiedene Verfahren auslöst, nämlich je ein Nachsteuer- und Bussenverfahren sowohl bei den Kantons- und Gemeindesteuern als auch bei der direkten Bundessteuer. Besteht ausserdem ein Verdacht auf Steuerbetrug (nach dem für die direkten Steuern massgeblichen Urkundenkonzept), löst dies zudem ein Strafverfahren vor den kantonalen Strafbehörden aus, wobei zwischen dem Hinterziehungs- und dem Steuerbetrugsverfahren Idealkonkurrenz besteht.

Was die Amtshilfe betrifft, soll das neue Bundesgesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (Steueramtshilfegesetz; StAG) die verfahrensrechtlichen Bestimmungen schaffen für den Vollzug der Amtshilfe nach den DBA, die einen Informationsaustausch im Sinn von Artikel 26 OECD-Musterabkommen kennen. Nach dem derzeit im parlamentarischen Beratungsverfahren stehenden Gesetzesentwurf vollzieht die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) die Amtshilfe aufgrund ausländischer Ersuchen nach schweizerischem Recht. Amtshilfe wird auf Ersuchen im Einzelfall geleistet. Künftig sollen Zwangsmassnahmen auch betreffend Bankinformationen möglich sein (Art. 13 Abs. 1 i.V.m. Art. 8 Abs. 2 StAG). Auch kann die ESTV Durchsuchungen anordnen, Gegenstände beschlagnahmen und Zeugen polizeilich vorführen lassen (Art. 13 Abs. 2 StAG).

Das geltende Recht schliesst solche Zwangsmassnahmen im Bereich der Rechtshilfe bei Hinterziehungsdelikten (d.h. bei Übertretungen) aus. Neu sollen die Rechtshilfebehörden *derartige Zwangsmassnahmen namentlich dann anordnen können, wenn das (geltende) Doppelbesteuerungsabkommen mit dem ersuchenden Staat die Amtshilfe bei Steuerhinterziehung und Steuerbetrug vorsieht* (gemeint sind die DBA nach dem OECD-Musterabkommen). Die vorgeschlagenen Änderungen des Rechtshilfegesetzes ermöglichen bei strafbaren Handlungen im Bereich der indirekten und direkten Steuern die rechtshilfeweise Zusammenarbeit nicht nur bei den Zwangsmassnahmen, sondern nach allen Teilen des Rechtshilfegesetzes (also für die Auslieferung, die Ermittlungen und Beweiserhebungen in einem ausländischen Strafverfahren, die stellvertretende Strafverfolgung und die Vollstreckung fremder Strafsentscheide). Da eine Auslieferung nur bei Straftaten zulässig ist, die nach dem Recht der Schweiz und des ersuchenden Staats mit einer freiheitsbeschränkenden Sanktion bedroht sind (Art. 33 Abs. 2 IRSG), müsste ein Auslieferungsbegehren im Fall der Steuerhinterziehung als alleiniger Straftat nach geltendem Recht freilich erfolglos bleiben.

Rechtshilfeersuchen betreffend internationale Rechtshilfe in Strafsachen können auf verschiedenen Wegen in die Schweiz gelangen:

- Die Mitgliedstaaten des Europäischen Rechtshilfeübereinkommens (EUEr) senden die Rechtshilfeersuchen direkt oder über das Justizministerium an das Bundesamt für Justiz (BJ).
- Liegt kein Vertrag vor, ist der diplomatische Weg die Regel. Das BJ nimmt die Ersuchen von der Vertretung des ersuchenden Staates in der Schweiz entgegen.
- Der direkte Geschäftsverkehr zwischen der ausländischen Behörde und der zuständigen schweizerischen Behörde ist im Zweiten Zusatzprotokoll zum EUEr, im Schengener Durchführungsübereinkommen, in den Zusatzverträgen zum EUEr für Gesuche aus Deutschland, Österreich, Frankreich und Italien sowie in dringenden Fällen für Gesuche aus den anderen Staaten vorgesehen.

Alle diese Verfahrenswege enden letztlich bei einer Strafbehörde des Bundes oder eines Kantons, denn die Rechtshilfe in Strafsachen fällt ihrer Natur nach in die Zuständigkeit von Strafbehörden. Im Bereich der direkten Steuern liegt die Kompetenz zur Verfolgung und Bestrafung der Steuerhinterziehung (Übertretung) dagegen bei den Steuerbehörden aller Stufen. Wird nun – wegen der Ausdehnung der Rechtshilfe für Fiskaldelikte auf Steuerübertretungen – ein Rechtshilfeverfahren des Auslandes typischerweise beim BJ anhängig gemacht, müsste dieses (nach der geltenden, aber auch nach der vorgeschlagenen Regelung) eine Strafbehörde mit einer Straf-Rechtshilfeaufgabe betrauen, obwohl diese Strafbehörde innerstaatlich nicht für diese Aufgabe zuständig ist. Mangels sachlicher Zuständigkeit müsste die rogatorische Amtshandlung als nichtig beurteilt werden, sofern sich die Strafbehörde diese Amtshandlung überhaupt anmassst. Sollte das BJ stattdessen versuchen, die rogatorische Amtshandlung durch eine Steuerbehörde vornehmen zu lassen, müsste dieses Ansinnen daran scheitern, dass die Steuerbehörden allein Amtshilfe und in keinem Fall Rechtshilfe gewähren.

Steuerhinterziehungsverfahren der Strafrechtshilfe sind nach heutiger innerstaatlicher Kompetenzverteilung schon deshalb nicht zugänglich, weil diese Steuerübertretungen, obwohl sie wegen der möglichen Bussenhöhe (vgl. Art. 175 ff. Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer; DBG) durchaus vergehensähnliches Gewicht haben, nicht dem Straf-, sondern dem Verwaltungs(-straf-)verfahren angehören. Mit der Vernehmlassungsvorlage wird – soweit erkennbar – die bestehende gesetzliche Zuständigkeitsordnung nicht thematisiert. Hier besteht aus verwaltungsgerichtlicher Sicht indes Regelungsbedarf.

## **2. Kohärenz als Selbstzweck?**

Die Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), eine Regierungsorganisation von 34 Ländern auf der ganzen Welt, hat sich der "Arbeit gegen die Steuerhinterziehung" verschrieben. Sie setzt sich insbesondere für einen auf Einzelanfragen und auf spezifische Einzelfälle bezogenen Austausch von Informationen zwischen Steuerbehörden ein, um den Steuerbehörden bessere Möglichkeiten zu verschaffen, gegen Steuerhinterziehung vorzugehen. Entsprechend verpflichtet Artikel 26 OECD-Musterabkommen die Staaten zum Austausch von Informationen, die für die Umsetzung eines Steuerabkommens oder für die Veranlagung und Durchsetzung von Steuergesetzen in den Vertragsstaaten voraussichtlich von Bedeutung sind. Insoweit, als die Steueramtshilfe (im Sinn der Weitergabe von steuerungsrelevanten Informationen an die ausländische Steuerbehörde) gestützt auf ein DBA nach Artikel 26 des Musterabkommens erfolgt, ist diese somit zugleich stets Strafrechtshilfe zu Handen der ausländischen Strafjustiz in Steuersachen.

Da die Schweiz der OECD im März 2009 mitgeteilt hat, sie ziehe ihre zu Artikel 26 hinterlegten Vorbehalte zurück, besteht heute keine Notwendigkeit (mehr) für die vorgeschlagenen Anpassungen des IRSG. Denn der angestrebte Zweck der Bekämpfung der Steuerhinterzie-

hung wird bereits vollumfänglich durch die Steueramtshilfe nach den neuen DBA bzw. nach StAG abgedeckt.

### **3. Kohärenz von Rechts- und Amtshilfe bei Gruppenanfragen?**

Die Strafrechtshilfe im Sinn der sog. kleinen Rechtshilfe (Ermittlungen und Beweiserhebungen) erfolgt stets im Interesse eines im ersuchenden Staat hängigen Verfahrens, mithin im Einzelfall. Auch die internationale Steueramtshilfe erfolgt auf Ersuchen im Einzelfall (vgl. Art. 4 StAG).

Gemäss der Neukommentierung von Artikel 26 des OECD-Musterabkommens zur Steueramtshilfe, der sich neuerdings auch die Schweiz anschliesst (vgl. Medienmitteilung des EFD vom 18.07.2012: Schweiz stimmt Gruppenanfragen zu), muss die internationale Amtshilfe aber nicht mehr nur für den Einzelfall gewährt werden, sondern auch für Gruppen von Steuerpflichtigen. Bei solchen Gruppengesuchen müssen die betroffenen Personen durch spezifische Suchkriterien identifiziert werden, ohne dass im ersuchenden Staat vorgängig ein Verfahren gegen die einzelnen Personen angelegt worden wäre. Dies ermöglicht den ausländischen Steuerbehörden eigentliche Rasterfahndungen und stellt somit eine Ermittlungshilfe dar. Damit wird aber die mit dem Vorentwurf zur Teilrevision des IRSG angestrebte Kohärenz in Frage gestellt, sieht dieses Gesetz eine solche Ermittlungshilfe doch nicht vor. Zu dieser Problematik äussert sich der Vorentwurf nicht.

### **4. Auswirkungen auf die Kantone**

Im Erläuternden Bericht wird zu den Auswirkungen auf die Kantone lediglich ausgeführt, dass die gesetzlichen Anpassungen für die zuständigen Behörden der Kantone Mehrarbeit bringen werden. Im jetzigen Zeitpunkt sei dieser Mehraufwand jedoch noch nicht abschätzbar und lasse sich nicht genau beziffern. Die Auswirkungen der Vorlage für die Kantone sind nicht zu unterschätzen. Aus diesem Grund wäre es wünschenswert, wenn zumindest eine Ersteinschätzung vorliegen würde. Hier erwarten wir deshalb konkretere Angaben.

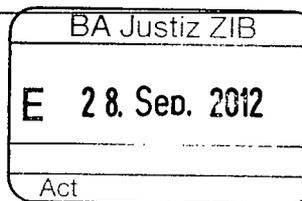
Wir bitten Sie um Kenntnisnahme und danken Ihnen nochmals für die Gelegenheit zur Stellungnahme.

Freundliche Grüsse



Yvonne Schärli-Gerig  
Regierungspräsidentin

Postadresse:  
Regierungsrat des Kantons Aargau  
Regierungsgebäude  
5001 Aarau  
Telefon 062 835 12 40  
Fax 062 835 12 50  
E-Mail regierungsrat@ag.ch



Bundesamt für Justiz  
Direktionsbereich Internationale  
Rechtshilfe  
Bundesrain 20  
3003 Bern

Aarau, 26. September 2012

### **Ausdehnung der Rechtshilfe bei Fiskaldelikten; Vernehmlassung**

Sehr geehrte Damen und Herren

Die Kantonsregierungen wurden mit Schreiben vom 18. Juni 2012 zur Vernehmlassung über den Vorentwurf zur Ausdehnung der Rechtshilfe bei Fiskaldelikten (Teilrevision des Rechtshilfegesetzes vom 20. März 1981 und Übernahme der Zusatzprotokolle des Europarats vom 17. März 1978 zum Europäischen Auslieferungsübereinkommen und zum Europäischen Übereinkommen über die Rechtshilfe in Strafsachen ohne Fiskalvorbehalt) eingeladen. Gerne nimmt der Regierungsrat des Kantons Aargau dazu Stellung.

Die Vorlage baut auf der den ausländischen Rechtsordnungen zugrunde liegenden Annahme auf, dass die Steuerhinterziehung ein allgemeines strafrechtliches Delikt darstellt. Entsprechend will der Bundesrat gegenüber Ländern mit neuen oder revidierten Doppelbesteuerungsabkommen den Rechtshilfeweg wie für jedes andere strafrechtliche Delikt auch für die Steuerhinterziehung vollumfänglich öffnen. Das bedeutet, dass auch im Bereich der direkten Steuern für den ersuchenden Staat zwecks Verfolgung der Steuerhinterziehung rechtshilfe-weise alle Informationen beziehungsweise Beweismittel mit den strafprozessualen Zwangsmassnahmen des schweizerischen Rechts beschafft werden könnten. Diese einseitige Ausdehnung der Rechtshilfe für ausländische Staaten führt zu einem weiteren äusserst heiklen Spannungsverhältnis im internen Recht. 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 damit 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 der Amtshilfeverordnung und im Entwurf zum Steueramtshilfegesetz noch zusätzlich 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.

Die Gewährung der Rechtshilfe nach allen Teilen des Rechtshilfegesetzes beinhaltet im Übrigen auch, Personen wegen vermuteter Hinterziehung (auch von direkten Steuern) allenfalls in Haft zu setzen und sie anschliessend ans Ausland auszuliefern. 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. Es erscheint nicht sachgerecht, nun vorweg mit einer Revision des Rechtshilferechts das schweizerische Steuerstrafrechtssystem mit weiteren Ungereimtheiten zu belasten, welche auf die weiteren Gesetzgebungsarbeiten entweder präjudizierend wirken oder dannzumal konsequenterweise 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.

### **Antrag**

Die Vorlage ist in der Weise nachzubessern, dass die beschriebenen Unzulänglichkeiten vermieden werden.

Für die Möglichkeit zur Stellungnahme bedanken wir uns und bitten Sie um eine wohlwollende Prüfung unserer Anliegen. Wir versichern Sie, sehr geehrte Damen und Herren, unserer ausgezeichneten Wertschätzung.

IM NAMEN DES REGIERUNGSRATS

Landammann:



Susanne Hochuli

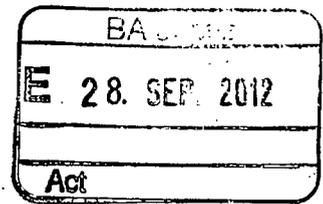
Staatsschreiber:



Dr. Peter Grünenfelder



## Regierungsrat des Kantons Basel-Stadt



Staatskanzlei  
Marktplatz 9  
CH-4001 Basel

Telefon +41 (0)61 267 85 62  
Telefax +41 (0)61 267 85 72  
E-Mail [staatskanzlei@bs.ch](mailto:staatskanzlei@bs.ch)  
Internet [www.bs.ch](http://www.bs.ch)

Bundesamt für Justiz  
Direktionsbereich Internationale  
Rechtshilfe  
Bundesrain 20  
3003 Bern

Basel, 26. September 2012

Regierungsratsbeschluss  
vom 25. September 2012

### **Ausdehnung der Rechtshilfe bei Fiskaldelikten:**

- **Teilrevision des Rechtshilfegesetzes vom 20. März 1981**
- **Übernahme der Zusatzprotokolle des Europarats vom 17. März 1978 zum Europäischen Auslieferungsübereinkommen und zum Europäischen Übereinkommen über die Rechtshilfe in Strafsachen (SEV Nr. 098 und Nr. 099) ohne Fiskalvorbehalt**

### **Vernehmlassungsverfahren**

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 18. Juni 2012 haben Sie dem Regierungsrat des Kantons Basel-Stadt einen Vorentwurf zur Teilrevision des Rechtshilfegesetzes und zum Bundesbeschluss betreffend die Übernahme der einschlägigen Zusatzprotokolle des Europarats samt Erläuterungen zur Stellungnahme zukommen lassen. Ihrem Ersuchen kommen wir hiermit gerne nach und möchten Ihnen für die uns eingeräumte Gelegenheit zur Stellungnahme danken.

### **Allgemeine Bemerkungen**

Bei der Gesetzesvorlage geht es um Rechtshilfe in Strafsachen zwischen den inländischen und ausländischen Strafverfolgungsorganen. Dieser steht die erweiterte Amtshilfe in Fiskalsachen zwischen den inländischen und ausländischen Steuerbehörden gegenüber.

Nach der Übernahme des OECD-Standards leistet die Schweiz Amtshilfe in Fiskalsachen nicht nur bei Verdacht auf Steuerbetrug oder Steuerhinterziehung, sondern auch (ohne Deliktsverdacht) für Veranlagungszwecke. Zur Informationsbeschaffung können im Amtshilfungsverfahren nur bestimmte, ausdrücklich in der Verordnung vom 1. September 2010 über die Amtshilfe nach Doppelbesteuerungsabkommen (Amtshilfeverordnung ADV, SR 672.204)

bzw. im Entwurf zum Steueramtshilfegesetz (E-StAG, BBl 2011, 6193 ff.) vorgesehene Zwangsmassnahmen zur Anwendung gelangen.

Der Anwendungsbereich der Rechtshilfe in Strafsachen ist demgegenüber insofern enger, als diese nur bei Verdacht auf ein rechtshilfefähiges Delikt geleistet werden kann. Sind die Voraussetzungen für Rechtshilfe erfüllt, stehen - sofern beiderseitige Strafbarkeit vorliegt - zur Informationsbeschaffung die strafprozessualen Zwangsmassnahmen des schweizerischen Rechts zur Verfügung (Art. 64 Abs. 1 IRSG).

Das Anliegen, die Rechtshilfe mit geeigneten Mitteln an die aktuelle Rechtslage bei der internationalen Amtshilfe anzupassen und damit eine kohärente internationale Zusammenarbeit bei Fiskaldelikten zu ermöglichen, ist grundsätzlich zu begrüssen.

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 Steuerhinterziehung), sondern auch für die Verfolgung von weiteren Straftaten verwendet werden (Art. 20 Abs. 3 E-StAG). 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.

Indessen schiesst die Vorlage weit übers Ziel hinaus. Mit der vorgeschlagenen Anpassung des IRSG wird nicht nur eine Angleichung der Rechtshilfe an die Amtshilfe vorgenommen, sondern es ist im Ergebnis eine Zusammenarbeit vorgesehen, die wesentlich über die Verpflichtungen hinausgeht, welche heute im Bereich der internationalen Amtshilfe bestehen und deren Umsetzung in der Amtshilfeverordnung bzw. dem Entwurf zum Steueramtshilfegesetz vorgesehen ist. Die Vorlage würde daher in keiner Weise zu einer kohärenten internationalen Zusammenarbeit bei den Fiskaldelikten führen. Vielmehr würden damit praktisch alle Beschränkungen, die – in Übereinstimmung mit dem OECD-Standard – für die internationale Amtshilfe gelten, aus den Angeln gehoben. Sie könnten damit in den meisten Fällen über den Weg der Rechtshilfe umgangen werden.

Dabei könnten, da auch der Spezialitätsvorbehalt gelockert werden soll, von den ausländischen Staaten über die Rechtshilfe mit deren Zwangsmittel auch Informationen für Veranlagungszwecke verwendet werden, die bei der Amtshilfe nicht zur Verfügung stehen. Das bedeutet, 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 ausländische Staaten würde zu einem weiteren äusserst heiklen Spannungsverhältnis im internen Recht führen. Weshalb für ausländische Staaten – ohne direkte staatsvertragliche Verpflichtung – generell Zwangsmitt-

tel 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 ADV und in Art. 21 Abs. 2 E-StAG noch zusätzlich verstärkt, indem die Verwertbarkeit der amtshilfeweise erhobenen Informationen davon abhängig gemacht wird, ob eine Beschaffung nach schweizerischem Recht möglich gewesen wäre oder nicht.

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 ans 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. Auch dies macht deutlich, dass die vorgesehene Vorlage zur Anpassung des IRSG weit über das Ziel hinaus schießt und viel weiter geht als die internationale Amtshilfe.

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. Es erscheint nicht sachgerecht, nun vorweg mit einer Revision des Rechtshilferechts das schweizerische Steuerstrafrechtssystem mit weiteren Ungereimtheiten zu belasten, welche 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.

## **Bemerkungen zu den einzelnen Änderungen des IRSG**

### *a) Aufhebung des Fiskalvorbehalts (Art. 3 Abs. 3 und 4 IRSG)*

Nach Abs. 4 Bst. c IRSG soll Rechtshilfe nach allen Teilen des Gesetzes gewährt werden, wenn es um eine strafbare Handlung im Bereich der Abgaben, Steuern, Zölle und Devisen geht und mit dem ersuchenden Staat ein Doppelbesteuerungsabkommen in Kraft ist, das Amtshilfe bei Steuerhinterziehung und Steuerbetrug vorsieht.

Internationale Amtshilfe wird gemäss den aktuellen Doppelbesteuerungsabkommen mit Amtshilfeklauseln bei Steuer- bzw. Abgabebetrug, bei Steuerhinterziehung und für das ordentliche Veranlagungsverfahren im Ausland gewährt. Von dem her erscheint es angebracht, die Rechtshilfe auf Fälle von Steuerhinterziehung auszudehnen.

Eine Ausdehnung der Rechtshilfe auf Devisenverstösse lässt sich dagegen nicht auf die aktuellen Doppelbesteuerungsabkommen mit Amtshilfeklauseln abstützen. Sie wird denn auch mit der Übernahme der Zusatzprotokolle zu Europäischen Übereinkommen begründet (vgl. dazu hinten Ziffer 4). Bei den Steuern führt die Ausdehnung der Rechtshilfe auf alle Arten von Steuern dazu, dass die Schweiz in den Verhandlungen zur Amtshilfe bei Doppelbesteuerungsabkommen kaum mehr eine Einschränkung auf Einkommens- und Vermögenssteuern, bzw. Gewinn- und Kapitalsteuern wird durchsetzen können.

Zu weit geht der Gesetzesvorschlag mit Blick auf das Ziel der Angleichung der Rechtshilfe an die Amtshilfe auch, wenn Rechtshilfe nach allen Teilen des Rechtshilfegesetzes gewährt werden soll. Die internationale Amtshilfe beinhaltet nur Massnahmen im Bereich der Informations- bzw. Beweisbeschaffung, die Gegenstand der kleinen Rechtshilfe bilden. Im Rahmen der Rechtshilfe soll nun aber eine Zusammenarbeit zumindest theoretisch auch im Bereich der Auslieferung, der stellvertretenden Strafverfolgung sowie der Vollstreckung erfolgen. Diese Massnahmen waren bisher selbst bei Abgabebetrug ausgeschlossen. Auch wenn die Auslieferung bei Steuerhinterziehung nach geltendem Recht nicht in Frage kommt, weil dafür in der Schweiz keine Freiheitsstrafe angedroht wird (vgl. dazu Art. 35 IRSG), und eine stellvertretende Verfolgung ebenfalls kaum in Betracht gezogen werden dürfte, rechtfertigt sich – mit Blick auf eine kohärente Regelung der Zusammenarbeit – eine Ausdehnung der Rechtshilfe nach allen Teilen des Rechtshilfegesetzes nicht.

#### *b) Zwangsmassnahmen (Art. 64 IRSG)*

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.

Damit würde die Regelung bei der Rechtshilfe aber wesentlich weiter gehen als bei der internationalen Amtshilfe. Bei der Amtshilfe können Zwangsmassnahmen nach Art. 9 ADV bzw. Art. 13 Abs. 1 E-StAG 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 Person beziehen. Damit sind Zwangsmassnahmen bei einer Steuerhinterziehung nur möglich, wenn es sich um Bankinformationen handelt oder wenn eine schwere Steuerwiderhandlung nach Art. 190 DBG 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. In der vorgeschlagenen Regelung im IRSG sind demgegenüber keine derartigen Beschränkungen vorgesehen.

Nachdem nach heutigem schweizerischem Rechtsverständnis – auch im Rahmen eines Steuerhinterziehungsverfahrens – keine Zwangsmassnahmen angewendet werden dürfen, ist es unangebracht, solche Massnahmen ohne staatsvertragliche Verpflichtung durch einseitige Ausdehnung der Rechtshilfe ausschliesslich zugunsten ausländischer Staaten vorzusehen. Eine solche Ausdehnung würde zu Widersprüchen in der internationalen Zusammenarbeit in der Amts- und Rechtshilfe führen. Bei der Amtshilfe wären Zwangsmassnahmen nur für Bankinformationen möglich, während bei der Rechtshilfe alle Informationen bzw. Beweismittel mit Zwangsmassnahmen beschafft werden könnten. Damit würden die Einschränkungen bei der Amtshilfe bei Hinterziehungsdelikten ins Leere laufen. Dies würde aber dem Zweck der Vorlage, die Rechtshilfe an die internationale Amtshilfe anzupassen, widersprechen.

Die vorgeschlagene Regelung ginge im Übrigen nicht nur hinsichtlich des Anwendungsbereichs für Zwangsmassnahmen wesentlich weiter als die internationale Amtshilfe, sondern auch mit Bezug auf die zur Verfügung stehenden Zwangsmassnahmen. Im Rahmen der Amtshilfe können nur die Durchsuchung von Räumen oder die Durchsuchung und Beschlagnahme von Gegenständen, Dokumenten und Unterlagen in Schriftform oder auf Bild- oder Datenträgern sowie die polizeiliche Vorführung gehörig vorgeladener Zeugen angeordnet werden. Ausgeschlossen sind dagegen sämtliche Haftmassnahmen. Solche wären aber im Rahmen der Rechtshilfe unter Umständen möglich. So könnten bei Steuerbetrug Verhaftungen vorgenommen werden und bei Steuerhinterziehung wären zum Beispiel zwangsweise Einvernahmen von beschuldigten Personen oder Auskunftspersonen denkbar.

Eine einseitige Ausdehnung der Rechtshilfe für ausländische Staaten würde auch zu einem weiteren heiklen Spannungsverhältnis im internen Recht führen würde. Es wäre schwierig nachzuvollziehen, 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. Solange die politische Diskussion über die Untersuchungsmittel in Steuerhinterziehungsverfahren im internen Recht nicht geführt ist, sollte nicht über eine (freiwillige) Ausdehnung zugunsten ausländischer Staaten beschlossen werden.

Damit eine kohärente internationale Zusammenarbeit bei den Fiskaldelikten gewährleistet werden kann, sind somit die Zwangsmassnahmen bei der Rechtshilfe entsprechend der aktuellen Regelung bei der Amtshilfe einzuschränken. Damit wäre nur, aber immerhin die zwangsweise Beschaffung von Bankinformationen und Informationen über Beteiligungsverhältnisse auch auf dem Weg der Rechtshilfe möglich.

*c) Spezialitätsvorbehalt (Art. 67 Abs. 2 Bst. c und d IRSG)*

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 wird dies damit begründet, dass es nicht gerechtfertigt sei, im Bereich der Rechtshilfe eine strengere Regelung vorzusehen als bei der Amtshilfe.

Dem könnte allenfalls gefolgt werden, wenn die vorgesehene Zusammenarbeit im Rahmen der Rechtshilfe nicht weiter ginge als die Zusammenarbeit im Rahmen der Amtshilfe. Nachdem dies aber gemäss vorgeschlagener Regelung nicht der Fall ist, kann auch einer Lockerung des Spezialitätsvorbehalts nicht zugestimmt werden. Dadurch würde den ausländischen Staaten nämlich ermöglicht, bei Verdacht auf Steuerhinterziehung über den Weg der Rechtshilfe Informationen für die Steuererhebung im ordentlichen Veranlagungsverfahren oder im Nachsteuerverfahren zu beschaffen, die auf dem Weg der Amtshilfe nicht erhältlich gewesen wären. Die Möglichkeit, die erhaltenen Informationen auch für die Veranlagung zu verwenden, könnte auch dazu verleiten, den Verdacht einer Steuerhinterziehung vorzuschieben, um an umfangreichere Informationen zur Steuererhebung zu gelangen.

Eine Lockerung des Spezialitätsvorbehalts sollte auf jeden Fall nur gegenüber Staaten ins Auge gefasst werden, mit denen ein Doppelbesteuerungsabkommen mit Amtshilfeklausel gemäss OECD-Standard besteht, nicht hingegen 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.

*d) Übergangsbestimmung (Art. 110 IRSG)*

Die Ausdehnung der Rechtshilfe soll gemäss Vorschlag des Bundesrates auf Taten Anwendung finden, die nach Inkrafttreten der Änderungen begangen worden sind. Dass eine Rückwirkung ausdrücklich ausgeschlossen wird, ist zu begrüssen. Allerdings bezieht sich die Nichtrückwirkung gemäss Erläuterndem Bericht 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 die Verwendung von Informationen für andere Zwecke erst für Steuerperioden nach Inkrafttreten der Änderung zulässig ist.

## **Bemerkungen zum Rückzug des Fiskalvorbehalts zum Zweiten Zusatzprotokoll vom 17. März 1978 zum Europäischen Auslieferungsübereinkommen und über die Genehmigung des Zusatzprotokolls vom 17. März 1978 zum Europäischen Übereinkommen über die Rechtshilfe in Strafsachen**

### *a) Zweites Zusatzprotokoll zum Europäischen Auslieferungsabkommen*

Der Rückzug des Fiskalvorbehalts zum Zweiten Zusatzprotokoll zum Europäische Auslieferungsabkommen würde bedeuten, das künftig Personen für Steuerdelikte, die mit einer Freiheitsstrafe von mindestens einem Jahr bedroht sind, ausgeliefert werden könnten. Gemäss aktueller Rechtslage würde dies Personen betreffen, gegen die ein Verfahren wegen Steuerbetrugs läuft.

Nachdem sich die internationale Amtshilfe nicht auf die Auslieferung von Personen erstreckt, lässt sich der Rückzug des Fiskalvorbehalts nicht mit der Angleichung der Rechtshilfe an die Amtshilfe begründen.

### *b) 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.

Wie bereits ausgeführt, lässt sich die vorgeschlagene Ausdehnung der Rechtshilfe gemäss IRSG nicht mit der Angleichung der Rechtshilfe an die internationale Amtshilfe gemäss OECD-Standard begründen. Entsprechend lässt sich auch nicht rechtfertigen, dass die Schweiz entsprechende Verpflichtungen durch Übernahme des Zusatzprotokolls zum Europäischen Übereinkommen über die Rechtshilfe in Strafsachen eingeht.

Hinzu kommt, dass die Verpflichtung damit nicht nur gegenüber Staaten eingegangen würde, die mit der Schweiz eine Amtshilfeklausel vereinbart haben, sondern auch gegenüber den anderen Europaratsstaaten. 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, welche 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, ob und wie die Zusammenarbeit gestützt auf dieses Zusatzprotokoll zwischen anderen Unterzeichnerstaaten in der Praxis funktioniert, welche Vorbehalte anzubringen wären und ob gewisse dieser Partnerstaaten rechtsstaatliche Prinzipien überhaupt beachten.

## **Weitere Divergenzen zur internationalen Amtshilfe**

### *a) Anwesenheit ausländischer Ermittler bei Verfahrenshandlungen in der Schweiz*

Gemäss Art. 6 Abs. 4 ADV bzw. Art. 8 Abs. 4 E-StAG 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, die am ausländischen Prozess beteiligt sind, gestattet werden.

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 (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.

### *b) Rechtsschutz und Parteirechte*

Nach Art. 13 Abs. 1 ADV bzw. Art. 19 E-StAG sind die betroffenen, d.h. die im Ausland steuerpflichtigen Person sowie weitere Personen unter den Voraussetzungen von Art. 48 VwVG 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 ans 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.

## **Zusammenfassende Würdigung**

Dem Ziel, die Rechtshilfe der aktuellen Rechtslage bei der internationalen Amtshilfe anzupassen, ist grundsätzlich zuzustimmen. Die unterbreitete Vorlage schießt indessen über dieses Ziel hinaus. Die Zusammenarbeit im Rahmen der Rechtshilfe würde wesentlich weiter

gehen als jene im Rahmen der Amtshilfe gemäss OECD-Standard, wie sie in zahlreichen Doppelbesteuerungsabkommen verankert wurde. Dies betrifft nicht nur die Formen der Rechtshilfe und den Katalog der Zwangsmassnahmen, sondern auch den Inhalt der unter Umständen zwangsweise zu beschaffenden Unterlagen sowie die konkrete Abwicklung. Damit entstünden aber neue Widersprüchlichkeiten in der internationalen Zusammenarbeit bei Fiskaldelikten. Eine kohärente Regelung erscheint aber schon deshalb notwendig, weil der ersuchende Staat gemäss Vorlage die im Rahmen der Rechtshilfe übermittelten Informationen auch für Veranlagungszwecke verwenden könnte. Besonders im Auge zu behalten ist auch das Spannungsfeld, das sich mit einer zusätzlichen Erweiterung der internationalen Zusammenarbeit im Verhältnis zum internen Recht ergibt, wo die Untersuchungsmittel bei Steuerhinterziehung immer noch sehr beschränkt sind.

Der Gesetzesvorentwurf ist in der vorliegenden Fassung abzulehnen und sollte im Sinne einer echten Angleichung der Rechtshilfe an die internationale Amtshilfe grundlegend überarbeitet werden.

Wir hoffen, Ihnen mit unseren Ausführungen gedient zu haben.

Mit freundlichen Grüssen

Im Namen des Regierungsrates des Kantons Basel-Stadt



Dr. Guy Morin  
Präsident



Barbara Schüpbach-Guggenbühl  
Staatsschreiberin



Sitzung vom

25. September 2012

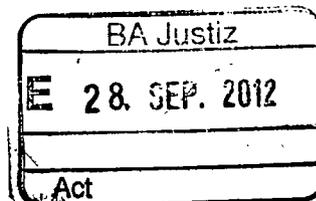
Mitgeteilt den

27. September 2012

Protokoll Nr.

956

Bundesamt für Justiz  
Direktionsbereich internat. Rechtshilfe  
Bundesrain 20  
3003 Bern



### **Ausdehnung der Rechtshilfe bei Fiskaldelikten**

Sehr geehrte Frau Bundesrätin  
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit, zur genannten Vorlage Stellung nehmen zu dürfen. Wir lehnen die vorgeschlagene Revision ab, weil sie erneut die ausländischen gegenüber den inländischen Steuerbehörden privilegiert behandelt und weil im heutigen Zeitpunkt kein dringender Handlungsbedarf besteht. Dem Vernehmen nach soll anfangs 2013 die Revision über das Strafsteuerrecht in die Vernehmlassung geschickt werden. Mit dieser materiellen Bereinigung der heutigen Rechtslage können dann auch die internationalen Aspekte der Rechtshilfe geregelt werden. Eine separate und vorgezogene Revision der Rechtshilfe schiesst über das Ziel hinaus.

Die Untersuchung und Beurteilung der Steuerhinterziehung obliegt in der Schweiz den Steuerbehörden, während im Ausland in der Regel die Strafverfolgungsorgane dafür 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 keine Rechtshilfe gewährt.

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. Ausserdem wurde 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 Steuerhinterziehung), sondern auch für die Verfolgung von weiteren Straftaten verwendet werden (Art. 20 Abs. 3 E-StAG). 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 zgedachten Rechtshilfeweg, sondern auf dem Umweg über ihre Steuerbehörde auf dem Amtshilfeweg zu erlangen. Einer Vernehmlassungsvorlage, welche 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 im erläuternden Bericht S. 9 auf 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 Entwurf Bundesgesetz über die internationale Rechtshilfe, E-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 der Amtshilfeverordnung (Art. 15 Abs. 3 ADV; SR 672.204) und im Entwurf zum Steueramtshilfegesetz (Art. 21 Abs. 2 E-StAG; BBl 2011, 6193 ff.) noch zusätzlich 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 ans 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.

In Umsetzung der verschiedenen parlamentarischen Vorstösse, die eine Revision des schweizerischen Steuerstrafrechts verlangen, soll im Frühjahr 2013 eine Vernehmlassungsvorlage unterbreitet werden. Im Rahmen der dort zu führenden

Grundsatzdebatte werden nicht zuletzt auch die durch die erweiterte Amtshilfe geschaffenen Ungleichgewichte zu thematisieren sein. Es erscheint nicht sachgerecht, nun vorweg mit einer Revision des Rechtshilferechts das schweizerische Steuerstrafrechtssystem mit weiteren Ungereimtheiten zu belasten, welche 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 entscheiden.

Wir ersuchen Sie, die geplante Revision aufzuschieben bis die vorzubereitende Revision des Steuerstrafrechts eine gesamtheitliche, koordinierte Regelung der innerstaatlichen und der internationalen Verhältnisse zulässt.

Freundliche Grüsse



Namens der Regierung

Die Präsidentin:

Der Kanzleidirektor:

A handwritten signature in cursive script, appearing to read "B. Janom Steiner".

Barbara Janom Steiner

A handwritten signature in cursive script, appearing to read "C. Riesen".

Dr. C. Riesen



Kanton  
Obwalden

Regierungsrat

BA Justiz ZIB
<b>E 28. Sep. 2012</b>
Act

CH-6061 Sarnen, Postfach 1562, Staatskanzlei

**A-Post**

Eidgenössisches Justiz- und  
Polizeidepartement  
Bundesamt für Justiz  
Direktionsbereich Internationale  
Rechtshilfe  
Bundesrain 20  
3003 Bern

Referenz/Aktenzeichen: OWSTK.1241  
Unser Zeichen: cb

**Sarnen, 26. September 2012**

**Vernehmlassung zur Ausdehnung der Rechtshilfe bei Fiskaldelikten**

Sehr geehrte Frau Bundesrätin  
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir danken Ihnen für die Einladung zur Vernehmlassung zur Teilrevision des Rechtshilfegesetzes und der Übernahme des Zusatzprotokolls zum Europäischen Übereinkommen über die Rechtshilfe in Strafsachen ohne Fiskalvorbehalt.

**Antrag**

Die Vorlage ist zur Überarbeitung zurückzuweisen und bis nach der Revision des schweizerischen Steuerstrafrechts zurückzustellen.

**Begründung**

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. Es erscheint nicht sachgerecht, nun vorweg mit einer Revision des Rechtshilferechts das schweizerische Steuerstrafrechtssystem mit weiteren Ungereimtheiten zu belasten, welche 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. 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.

Die Vorlage würde unseres Erachtens dazu führen, dass im Ergebnis dem Ausland in Rechtshilfefällen schon bei Steuerhinterziehungen sämtliche strafprozessualen Zwangsmittel zur Verfügung gestellt würden. Auch würde die grosse Gefahr bestehen, dass der ausländische Staat versucht sein könnte, auf dem Umweg über die Rechtshilfe an Informationen zu gelangen, die er auf dem Amtshilfeverfahren nicht erhältlich machen könnte. Die inländischen Steuerbehörden würden gegenüber den ausländischen Steuerbehörden in einem viel weitergehenden Ausmass weiter benachteiligt.

Insbesondere weisen wir auf folgende Ungereimtheiten hin:

**a. Aufhebung Fiskalvorbehalt (Art. 3 Abs. 3 und 4 IRSG)**

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.

**b. Zwangsmassnahmen (Art. 64 IRSG)**

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 Person beziehen. Damit sind Zwangsmassnahmen bei einer Steuerhinterziehung nur möglich, wenn es sich um Bankinformationen handelt oder wenn eine schwere Steuerwiderhandlung nach Art. 190 DBG 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 in der Vorlage 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.

**c. Spezialitätsvorbehalt (Art. 67 Abs. 2 Bst. c und d IRSG)**

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 (S. 15) wird dies damit begründet, 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 Europarats 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.

#### **d. Übergangsbestimmung (Art. 110 IRSG)**

Die Ausdehnung der Rechtshilfe soll gemäss Vorschlag des Bundesrats 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 überhaupt 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 (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 die Verwendung von Informationen für andere Zwecke erst für Steuerperioden nach Inkrafttreten der Änderung zulässig ist.

#### **e. 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, welche im internen Recht nicht möglich sind. Die enge Partnerschaft mit Staaten des Europarats 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.

#### **f. 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, die am ausländischen Prozess beteiligt sind, gestattet werden.

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

#### **g. 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 VwVG 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 ans 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. März 2002, 1A.182/2001, BStGer vom 22. August 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.

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

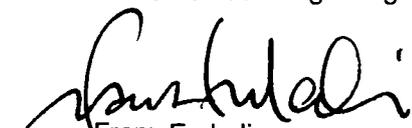
Nach Art. 16 IRSG obliegt die Ausführung von Ersuchen um andere Rechtshilfe als die Auslieferung, die stellvertretende Strafverfolgung und die Vollstreckung von Strafentscheiden den Kantonen. Da es sich bei der Rechtshilfe um eine Zusammenarbeit von Strafbehörden handelt, wird für die Rechtshilfe bei Hinterziehungsdelikten grundsätzlich die kantonale Strafuntersuchungsbehörde zuständig sein.

Praktische Probleme ergeben sich daraus, dass die kantonale Strafuntersuchungsbehörde nach internem Recht nicht für die Verfolgung von Steuerhinterziehungen zuständig ist und daher in diesem Bereich noch über keine Fachkenntnisse oder Erfahrung verfügt. Die kantonale Strafuntersuchungsbehörde verfolgt heute lediglich vereinzelt Steuerbetrugsverfahren im Bereich der direkten Steuern, werden dort aber von der kantonalen Steuerbehörde oder der Abteilung Strafsachen und Untersuchungen der Eidgenössischen Steuerverwaltung fachlich unterstützt. Es stellt sich deshalb die Frage, ob die Staatsanwaltschaft in der Lage ist zu prüfen, ob der im Ersuchen geschilderte Sachverhalt eine strafbare Steuerhinterziehung nach schweizerischem Recht darstellt.

Wir danken Ihnen, sehr geehrte Damen und Herren, für die Berücksichtigung unserer Ausführungen.

Freundliche Grüsse

Im Namen des Regierungsrats



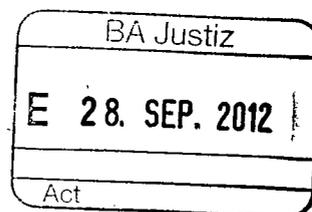
Franz Enderli  
Landammann



Dr. Stefan Hossli  
Landschreiber

Regierungsrat, Postfach 156, 6301 Zug

Eidgenössisches Justiz- und  
Polizeidepartement EJPD  
Bundesamt für Justiz  
Bundesrain 20  
3003 Bern



Zug, 25. September 2012 hs

### **Ausdehnung der Rechtshilfe bei Fiskaldelikten; Vernehmlassung**

Sehr geehrte Frau Bundesrätin  
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 18. Juni 2012 haben Sie die Kantonsregierungen eingeladen, bis zum 8. Oktober 2012 zur Ausdehnung der Rechtshilfe bei Fiskaldelikten Stellung zu nehmen. Wir bedanken uns für die Möglichkeit zur Stellungnahme und nehmen diese gerne wahr.

Wir stellen folgende Anträge:

1. *Die Vorlage sei zur Überarbeitung zurückzuweisen und bis nach der Revision des schweizerischen Steuerstrafrechts zurückzustellen.*
2. *Falls dem Antrag 1 nicht entsprochen wird, sei die Vorlage hinsichtlich der Zuständigkeiten und des Verfahrens zu überarbeiten und es seien durch den Bund alternative Zuständigkeitsregelungen für die internationale Rechtshilfe bei Fiskaldelikten zu prüfen.*

### **Begründung Antrag 1**

Seit der Übernahme des Standards gemäss Art. 26 des OECD-Musterabkommens und dessen Umsetzung in Doppelbesteuerungsabkommen leistet die Schweiz unter anderem auch in Fällen von blosser Steuerhinterziehung Amtshilfe. Die aufgrund der neuen Doppelbesteuerungsabkommen erteilten Auskünfte können vom ersuchenden Staat nicht nur für Steuerzwecke, sondern auch die Verfolgung von weiteren Straftaten verwendet werden (Art. 20 Abs. 3 E-StAG).

Inhaltlich soll nun mit der vorliegenden Vorlage eine Angleichung der Rechtshilfe an die internationale Amtshilfe erfolgen. Tatsächlich ist es nicht nachvollziehbar, die Rechtshilfe in Steuerstrafsachen enger zu gestalten als die Amtshilfe in Fiskalsachen, da dadurch die mit der Untersuchung einer Steuerhinterziehung befassten ausländischen Strafverfolgungsbehörden

gezwungen wären, die benötigten Auskünfte nicht auf dem Rechtshilfeweg, sondern auf dem Amtshilfeweg über ihre Steuerbehörde zu erlangen.

Die vorliegende Vorlage geht nun aber weit über die Beseitigung dieser Unstimmigkeit hinaus. Sie geht von der den ausländischen Rechtsordnungen zugrunde liegenden Annahme aus, dass die Steuerhinterziehung ein gemeinrechtliches Delikt darstellt. Entsprechend wird beabsichtigt, gegenüber Ländern mit neuen oder revidierten Doppelbesteuerungsabkommen den Rechtshilfeweg auch für die Steuerhinterziehung vollumfänglich zu öffnen (Art. 3 Abs. 4 Bst. c E-IRSG). Dadurch könnte der ersuchende Staat auch im Bereich der direkten Steuern zwecks Verfolgung der Steuerhinterziehung rechtshilfeweise alle Informationen und Beweismittel mit den strafprozessualen Zwangsmassnahmen des schweizerischen Rechts beschaffen. Dies würde zu einem Ungleichgewicht im inländischen Recht führen, da für ausländische Staaten Zwangsmittel für Steuerhinterziehungsdelikte eingesetzt werden könnten, während die schweizerischen Steuerbehörden, welche die gleichen Delikte verfolgen, weder über umfassende Auskunftsrechte noch über Zwangsmittel verfügen würden. Im Ergebnis führt die Vorlage also dazu, dass dem Ausland in Rechtshilfefällen schon bei Steuerhinterziehung sämtliche strafprozessualen Zwangsmittel zur Verfügung gestellt werden. Die inländischen Steuerbehörden würden gegenüber den ausländischen Steuerbehörden benachteiligt.

Verschiedene parlamentarische Vorstösse verlangen eine Revision des schweizerischen Steuerstrafrechts. Es macht daher Sinn, in einem ersten Schritt die im erläuternden Bericht auf S. 12 erwähnte Inkongruenz der Zugriffsmöglichkeiten von ausländischen und schweizerischen Steuerbehörden zu klären und erst anschliessend die internationale Rechtshilfe verbindlich zu regeln. Bei einer vorgängigen Revision des Rechtshilferechts besteht die Gefahr, dass das schweizerische Steuerstrafsystem mit weiteren Ungereimtheiten belastet wird, welche schliesslich wieder korrigiert werden müssten. Seitens des Eidgenössischen Finanzdepartementes ist noch in diesem Jahr ein Bericht zur Neuregelung des Steuerstrafrechts zu erwarten. Im Übrigen besteht im Bereich der internationalen Rechtshilfe aktuell kein dringender aussenpolitischer Handlungsbedarf.

## **Begründung Antrag 2**

In der Vorlage sind die Zuständigkeiten und das Verfahren bei einem Rechtshilfeersuchen zwischen schweizerischen Straf- und Steuerbehörden nicht geklärt. Die Revision des Rechtshilfegesetzes beschränkt sich im Wesentlichen darauf, den Anwendungsbereich des bestehenden Rechtshilfegesetzes auszudehnen. Die sich daraus ergebenden Fragen zu den Zuständigkeiten und zum Verfahren bleiben weitgehend offen, so dass die sich aus der Revision ergebenden Konsequenzen kaum abgeschätzt werden können. Es wäre daher angezeigt, die sich stellenden Fragen zu den innerstaatlichen Zuständigkeiten und zum Verfahren analog zum Steueramtshilfegesetz ausführlicher zu regeln, allenfalls in einem separaten Steuerrechtshilfegesetz.

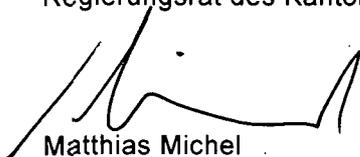
Bezüglich der Zuständigkeiten beantragen wir zudem die Prüfung von alternativen Zuständigkeitsregelungen für die internationale Rechtshilfe bei Fiskaldelikten durch den Bund. Bspw. wä-

re eine Möglichkeit denkbar, dass die Rechtshilfeverfahren betreffend Steuerhinterziehung analog zur Rechtshilfe in Strafsachen mit den Vereinigten Staaten (USA) direkt vom Bundesamt für Justiz (Direktionsbereich Internationale Rechtshilfe) oder von der Bundesanwaltschaft geführt werden. Für den Vollzug der Rechtshilfe könnte entsprechend neu die Bundeskriminalpolizei beigezogen werden. So würde einerseits durch eine zentrale Fachstelle das notwendige Fachwissen sichergestellt und andererseits verhindert, dass die Gesetzesrevision zu stark zu Lasten des Personalaufwands der Kantone geht.

Wir danken bestens für die Möglichkeit zur Stellungnahme.

Zug, 25. September 2012

Freundliche Grüsse  
Regierungsrat des Kantons Zug



Matthias Michel  
Landammann



Tobias Moser  
Landschreiber

Kopie an:

- Eidg. Parlamentarier des Kantons Zug
- Obergericht
- Finanzdirektion
- Sicherheitsdirektion
- Zuger Polizei

BA Justiz ZIB
E 06. Sep. 2012
Act

Bundesamt für Justiz  
Direktionsbereich  
Internationale Rechtshilfe  
Bundesrain 20  
3003 Bern

1310

5. September 2012 FIN C

### Ausdehnung der Rechtshilfe bei Fiskaldelikten, Vernehmlassung des Kantons Bern



Sehr geehrte Frau Bundesrätin  
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme zum titelerwähnten Geschäft. Die auswärtigen Angelegenheiten sind Sache des Bundes, wobei die Kantone einzubeziehen sind, wenn ihre Zuständigkeiten oder ihre wesentlichen Interessen betroffen sind (Art. 54 f. Bundesverfassung). Das ist vorliegend der Fall.

Seit der Übernahme des Standards gemäss Artikel 26 des OECD-Musterabkommens und dessen Umsetzung in Doppelbesteuerungsabkommen leistet die Schweiz unter anderem auch in Fällen von blosser Steuerhinterziehung Amtshilfe. Im Bereich der Rechtshilfe („Amtshilfe unter Justizbehörden“) ist hingegen gemäss geltendem Recht eine Zusammenarbeit bei Steuerhinterziehung ausgeschlossen und nur bei Abgabebetrug möglich. Um Lücken und Widersprüche zu vermeiden, entschied der Bundesrat am 29. Mai 2009, die Rechtshilfe an die neue Amtshilfepolitik anzupassen.

Die Öffnung der Rechtshilfe soll einerseits gegenüber jenen Staaten erfolgen, mit denen die Schweiz ein neues oder revidiertes Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) nach OECD-Musterabkommen abgeschlossen hat. Andererseits soll mit der Übernahme der einschlägigen Zusatzprotokolle des Europarates die Zusammenarbeit auch gegenüber den Vertragsstaaten dieser Zusatzprotokolle ausgedehnt werden.

Die Bestimmungen sehen vor, dass die Schweiz grundsätzlich in allen Fällen von grenzüberschreitenden Steuerdelikten mit dem Ausland zusammenarbeitet. Die gesetzlichen Voraussetzungen für die Gewährung der Rechtshilfe bleiben unverändert: Auch in Zukunft wird ein konkretes und begründetes Ersuchen erforderlich sein, und für Bagatelldelikte kann nach wie vor die Rechtshilfe abgelehnt werden.

Der Regierungsrat des Kantons Bern nimmt zur Vorlage wie folgt Stellung:

Die **internationale Amtshilfe** zwischen Steuerbehörden ist in bilateralen (Doppelbesteuerungs-)Abkommen geregelt. Die verfahrensmässige Umsetzung soll neu in einem eidgenössischen **Steueramtshilfegesetz** geregelt werden. Die entsprechende Gesetzesvorlage war vom

12. Januar bis zum 13. April 2011 Gegenstand eines Vernehmlassungsverfahrens. Der Bundesrat hat die Ergebnisse der Vernehmlassung im Juli 2011 publiziert.<sup>1</sup> Der Regierungsrat des Kantons Bern hat sich grundsätzlich zustimmend zum geplanten Steueramtshilfegesetz ausgesprochen, denn es schafft die erwünschte Rechtssicherheit hinsichtlich der innerstaatlichen Zuständigkeiten, des Verfahrens und des Rechtsschutzes.

Aus Sicht des Regierungsrats des Kantons Bern wäre es wünschenswert, wenn auch im Bereich der **internationalen Rechtshilfe** die **gleiche Klarheit** geschaffen werden könnte. Der vorliegende Entwurf erfüllt dieses Anliegen nicht. Die Revision des Rechtshilfegesetzes beschränkt sich im Wesentlichen darauf, den Anwendungsbereich des bestehenden Rechtshilfegesetzes auszudehnen. Gegenüber Staaten, denen gemäss den revidierten DBA Amtshilfe auch bei Steuerhinterziehung geleistet wird, soll neu auch Rechtshilfe bei Steuerhinterziehung möglich sein. Die sich daraus ergebenden Fragen zu den Zuständigkeiten und zum Verfahren bleiben weitgehend offen, so dass die sich aus der Revision ergebenden praktischen Konsequenzen kaum abgeschätzt werden können.

Aus kantonaler Sicht stellen sich insbesondere folgende Fragen:

- Gelten die Steuerbehörden, welche nach internem Recht für die Verfolgung von Steuerhinterziehungen zuständig sind, als strafverfolgende Behörden im Sinne des Rechtshilfegesetzes?
- Können die kantonalen Steuerverwaltungen Rechtshilfegesuche direkt ins Ausland richten?
- Können ausländische Rechtshilfeersuchen direkt an die kantonalen Steuerverwaltungen gerichtet werden? Oder sind ausländische Rechtshilfegesuche an inländische Justizbehörden zu richten?
- Welches Verfahrensrecht gilt anschliessend: Verwaltungsverfahrens- oder Strafprozessrecht?
- Gilt bei ausländischen Rechtshilfeersuchen ein Verwertungsverbot für die kantonalen Instanzen? Gilt bei schweizerischen Rechtshilfeersuchen eine spiegelbildliche Selbstbeschränkung?

Nach Auffassung des Regierungsrats des Kantons Bern wäre es angezeigt, die sich stellenden Fragen zu den innerstaatlichen Zuständigkeiten, zum Verfahren und zum Rechtsschutz analog zum Steueramtshilfegesetz ausführlicher zu regeln, allenfalls in einem separaten Steuerrechtshilfegesetz oder einer Steuerrechtshilfeverordnung. Die entsprechenden Regeln würden gegenüber den Staaten mit revidierten Doppelbesteuerungsabkommen und den Vertragsstaaten der einschlägigen Zusatzprotokolle des Europarates Anwendung finden. Da im Bereich der internationalen Rechtshilfe aktuell kein dringender Handlungsbedarf gegeben ist, kann mit den entsprechenden Arbeiten bis zum Inkrafttreten des Steueramtshilfegesetzes zugewartet werden.

Für ein Zuwarten spricht auch der Umstand, dass zum heutigen Zeitpunkt noch nicht klar ist, welche Möglichkeiten den schweizerischen Steuerbehörden zukünftig beim Vollzug der schweizerischen Steuergesetzgebung offen stehen sollen. Mit der Regelung der internationalen Rechtshilfe sollte zugewartet werden bis feststeht, ob und unter welchen Voraussetzungen den schweizerischen Steuerbehörden Zugriff auf Bankinformationen gestattet werden soll. Es macht Sinn, in einem ersten Schritt die im erläuternden Bericht auf Seite 12 erwähnte Inkongruenz der Zugriffsmöglichkeiten von ausländischen und schweizerischen Steuerbehörden zu klären und erst anschliessend die internationale Rechtshilfe verbindlich zu regeln. Andernfalls

---

<sup>1</sup> Link:

[http://www.admin.ch/ch/d/gg/pc/documents/2036/Steueramtshilfegesetz\\_Bericht\\_V\\_de.pdf](http://www.admin.ch/ch/d/gg/pc/documents/2036/Steueramtshilfegesetz_Bericht_V_de.pdf)

wäre zu befürchten, dass der politische Handlungsspielraum für die Ausgestaltung des nationalen Rechts durch die Regeln für die internationale Rechtshilfe faktisch eingeschränkt wird.

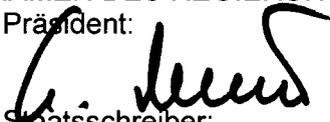
Das Eidgenössische Finanzdepartement hat noch für dieses Jahr einen Bericht zur Neuregelung des Steuerstrafrechts in Aussicht gestellt. Aus kantonaler Sicht macht es Sinn, dass diese interne Diskussion zuerst zu einem Ergebnis gebracht wird, bevor für internationale Verhältnisse allenfalls widersprechende Entscheide gefällt werden.

Wir hoffen, mit unserer Vernehmlassung zu Ihrer Entscheidungsfindung beitragen zu können.

Freundliche Grüsse

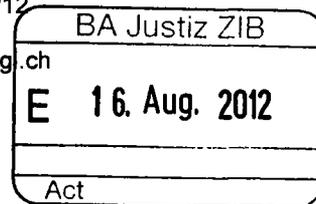
IM NAMEN DES REGIERUNGSRATES:

Der Präsident:

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'C. Meunier', written over the text 'Der Präsident:'.

Der Staatsschreiber:

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'K. J.', written over the text 'Der Staatsschreiber:'.



Bundesamt für Justiz  
Direktionsbereich Internationale  
Rechtshilfe  
Bundesrain 20  
3003 Bern



Glarus, 14. August 2012  
Unsere Ref: 2012-80

### Vernehmlassung i. S. Ausdehnung der Rechtshilfe bei Fiskaldelikten

Hochgeachtete Frau Bundesrätin  
Sehr geehrte Damen und Herren

Das Eidgenössische Justiz- und Polizeidepartement gab uns in eingangs genannter Angelegenheit die Möglichkeit zur Stellungnahme. Dafür danken wir und lassen uns gerne wie folgt vernehmen:

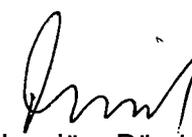
Aus Ressourcengründen und infolge geringer Betroffenheit hinsichtlich des Vollzugs verzichten wir auf eine Stellungnahme und bitten um Kenntnisnahme.

Genehmigen Sie, hochgeachtete Frau Bundesrätin, sehr geehrte Damen und Herren, den Ausdruck unserer vorzüglichen Hochachtung.

Freundliche Grüsse

Für den Regierungsrat

  
Andrea Bettiga  
Landammann

  
Hansjörg Dürst  
Ratsschreiber

versandt am: 15. Aug. 2012

numero			Bellinzona
5598	fr	4	10 ottobre 2012
			<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block;"> BA Justiz NYH  E 12. Okt. 2012  Act </div>
			Repubblica e Cantone Ticino

## Il Consiglio di Stato

Ufficio federale di giustizia  
Ambito direzionale Assistenza giudiziaria  
internazionale  
Bundesrain 20  
3003 Berna

### Procedura di consultazione inerente l'estensione dell'assistenza giudiziaria ai reati fiscali

Gentili Signore,  
Egregi Signori,

abbiamo ricevuto la lettera del 18 giugno 2012 del Dipartimento federale di giustizia e polizia in merito alla summenzionata procedura di consultazione e, ringraziando per l'opportunità che ci viene offerta di esprimere il nostro giudizio, formuliamo le osservazioni seguenti.

Abbiamo preso atto che lo scopo del progetto posto in consultazione consiste nel voler armonizzare l'assistenza giudiziaria e l'assistenza amministrativa onde evitare delle incoerenze che potrebbero sorgere in materia di cooperazione internazionale, quali il fatto di fornire ad uno Stato richiedente, nell'ambito di una procedura di assistenza amministrativa, dei documenti che non potrebbe ottenere se attualmente agisse per il tramite di una domanda d'assistenza giudiziaria.

La nuova politica decisa dal Consiglio federale in data 13 marzo 2009 (che ha implicato che la Svizzera ritirasse la riserva all'articolo 26 del modello di Convenzione OCSE, riprendendone lo standard minimo) è stata attuata e viene attuata per il tramite della conclusione di nuove convenzioni o dell'adeguamento di quelle già vigenti, ed ha avuto quale conseguenza che le autorità richiedenti estere hanno accesso alle informazioni bancarie non solo in caso di fondato sospetto di frode fiscale, ma anche in caso di sottrazione d'imposta e pure per eseguire le tassazioni ordinarie sia in materia di imposte dirette, sia in materia di imposte indirette.

Rileviamo che la legge federale sull'assistenza amministrativa fiscale (LAAF, non ancora in vigore) disciplina l'esecuzione dell'assistenza amministrativa secondo le convenzioni per evitare le doppie imposizioni e altri accordi internazionali sullo scambio di informazioni in materia fiscale. In virtù di quanto disposto all'articolo 20 capoverso 3 P-LAAF, le informazioni ottenute sulla base delle nuove convenzioni per evitare le doppie imposizioni possono essere utilizzate anche a fini diversi da quelli fiscali a condizione che il diritto di entrambi gli Stati lo permetta e se l'autorità competente dello Stato richiedente vi acconsenta.

Occorre precisare che in Svizzera le autorità fiscali sono competenti per perseguire i casi di sottrazione d'imposta, mentre all'estero lo sono le autorità penali. Le autorità svizzere non dispongono, nei casi di inchieste in materia di sottrazione d'imposta, di misure coercitive che

rilevano dal diritto penale (quali la levata del segreto bancario). Proprio per questo motivo la Svizzera, sino ad oggi, non ha voluto accordare l'assistenza giudiziaria, in questo settore, alle autorità straniere di perseguimento penale (cfr. rapporto esplicativo pag. 6).

Con il citato nuovo articolo 20 capoverso 3 P-LAAF le autorità penali estere potranno venire in possesso di informazioni ottenute nell'ambito dell'esecuzione dell'assistenza amministrativa. In effetti sia la legge stessa, sia il messaggio del Consiglio federale lo evidenziano: *se le informazioni ricevute devono essere trasmesse alle autorità penali ai fini del perseguimento di altri reati non fiscali, l'AFC dà tale consenso d'intesa con l'Ufficio federale di giustizia* (cfr. Messaggio a sostegno di una legge sull'assistenza amministrativa fiscale del 6 luglio 2011, FF 2011 5614). Riteniamo, di conseguenza, che le autorità di perseguimento penale straniere siano sufficientemente garantite da questo disposto senza che vi sia l'impellente necessità di adeguare anche l'AIMP. Inoltre si rileva che giusta l'articolo 16 AIMP le autorità cantonali penali sono competenti per eseguire le domande di assistenza giudiziaria, quindi secondo il progetto posto in consultazione sarebbero competenti anche per fornire l'assistenza nei casi di sottrazione, quando nel diritto interno competenti per punire questa tipologia di reati sono unicamente le autorità fiscali. Ne discende che sarebbe estremamente difficoltoso e complesso per i ministeri pubblici cantonali verificare, sulla base delle informazioni contenute in una richiesta di assistenza giudiziaria, se si è in presenza di un caso di sottrazione fiscale ai sensi del diritto fiscale svizzero.

È opportuno ulteriormente evidenziare che il progetto in consultazione va ben al di là della volontà espressa dal Consiglio federale di far beneficiare delle opportunità previste dall'assistenza amministrativa anche l'assistenza giudiziaria.

Ci si prefigge infatti di aprire, agli Stati con i quali è stata conclusa una Convenzione di doppia imposizione che prevede l'assistenza amministrativa in caso di sottrazione e di frode fiscale, l'assistenza giudiziaria estesa, così come è prevista per ogni reato di diritto comune. Il che sta a significare che, per quanto attiene le imposte dirette, tutte le informazioni e tutti i mezzi di prova possono essere ottenuti con le misure coercitive previste dal diritto svizzero. Questa situazione creerebbe un ulteriore disequilibrio nel quadro della lotta alla sottrazione d'imposta tra il sostegno dato alle autorità penali estere ed i mezzi di cui dispongono le autorità fiscali svizzere. A questo proposito è d'uopo osservare che il Consiglio di Stato (cfr. risoluzione n. 2619 del 4 maggio 2011 nella procedura di consultazione in merito all'avamprogetto della legge federale sull'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale), vista l'importanza della piazza finanziaria per tutta l'economia del Cantone, aveva ritenuto auspicabile arginare la facoltà delle autorità fiscali svizzere di poter disporre e utilizzare per l'accertamento fiscale le informazioni (bancarie) divenute disponibili, attraverso le nuove CDI, per le autorità fiscali estere. Il Consiglio di Stato aveva altresì rilevato che un'eventuale decisione della distinzione tra frode e sottrazione d'imposta (che comunque non condivideva) dovrebbe essere tematizzata su più ampia scala e valutata semmai nell'ambito di un'eventuale discussione di principio sull'ampliamento dell'accesso alle informazioni bancarie anche nel diritto interno a seguito degli sviluppi a livello di assistenza amministrativa internazionale. In considerazione del fatto che le Camere federali hanno adottato la mozione dell'allora Consigliere agli Stati Rolf Schweizer che chiedeva di incaricare il Consiglio federale di proporre un'ampia revisione del diritto penale fiscale (cfr. [http://www.parlament.ch/i/suche/pagine/geschaefte.aspx?gesch\\_id=20103493](http://www.parlament.ch/i/suche/pagine/geschaefte.aspx?gesch_id=20103493)) e che la Direttrice del Dipartimento federale delle finanze ha affidato ad un gruppo di lavoro il compito di proporre delle modifiche al diritto fiscale penale, sarebbe opportuno attendere le discussioni politiche su questo progetto, prima di estendere l'assistenza giudiziaria (e i mezzi coercitivi) in favore degli Stati esteri.

Da ultimo rileviamo che l'articolo 65a AIMP permette, a determinate condizioni, la presenza di partecipanti esteri alle operazioni di assistenza giudiziaria. Anche in questo caso l'assistenza è più estesa che in quella amministrativa, ove l'articolo 8 capoverso 4 P-LAAF vieta espressamente all'autorità richiedente (estera) di presenziare agli atti procedurali eseguiti in Svizzera.

Per quanto attiene i singoli articoli formuliamo le seguenti brevi osservazioni.

Art. 3 cpv. 3 e 4 AIMP (riserva fiscale)

Un'estensione dell'assistenza giudiziaria a tutte le categorie di imposte (tasse e dazi) è problematica in quanto porrebbe la Svizzera in difficoltà nel limitare l'assistenza amministrativa alle imposte sul reddito e la sostanza (rispettivamente utile e capitale), nell'ambito delle negoziazioni delle convenzioni per evitare le doppie imposizioni.

Si osserva inoltre che quando è stato modificato l'articolo 38 della legge federale sulle borse e il commercio di valori mobiliari, che regola l'assistenza amministrativa, si era previsto al capoverso 6 che d'intesa con l'Ufficio federale di giustizia, la FINMA può permettere che le informazioni trasmesse siano comunicate alle autorità penali per uno scopo diverso da quello previsto nel capoverso 2 lettera a, a condizione che l'assistenza giudiziaria in materia penale non sia esclusa. Fino ad oggi una domanda di assistenza giudiziaria penale è dichiarata irricevibile se il procedimento verte su un reato che sembra volto a una decurtazione di tributi fiscali (cfr. Messaggio concernente la modifica delle disposizioni relative all'assistenza amministrativa internazionale nella legge federale sulle borse e il commercio di valori mobiliari del 10 novembre 2004, FF 2004 6008). L'abolizione della riserva avrebbe delle ripercussioni anche in quest'ambito.

Art. 64 AIMP

Si osserva che giusta l'articolo 13 P-LAAF possono essere ordinate misure coercitive se il diritto svizzero ne prevede l'esecuzione (lett. a). In ambito di imposte dirette l'applicazione di misure coercitive è quindi possibile se la domanda di assistenza rende verosimile il sospetto di frode fiscale o di gravi infrazioni fiscali ai sensi dell'articolo 190 LIFD. L'AFC non può eseguire misure coercitive se lo Stato richiedente descrive una fattispecie che va qualificata come sottrazione ordinaria d'imposta ai sensi del diritto svizzero. Si possono inoltre ordinare misure coercitive per esigere informazioni in possesso di una banca, di un'altra istituzione finanziaria, di un mandatario, di un procuratore o di un fiduciario (lett. b), ciò a prescindere dalla presenza di una frode o di una grave infrazione fiscale.

Il nuovo articolo avrà quale conseguenza che le informazioni detenute dalle banche potranno essere ottenute anche mediante l'assistenza giudiziaria.

Art. 67 AIMP

Non riteniamo appropriate le conclusioni del rapporto allorché viene esplicitato che non è giustificato adottare un disciplinamento più severo nell'ambito dell'assistenza giudiziaria (rispetto a quella amministrativa), in particolare l'assoggettamento dell'autorità richiedente all'obbligo di ottenere un consenso speciale, affinché i documenti ottenuti ai fini del perseguimento di un reato fiscale possano essere impiegati per fissare un'imposta o per una procedura di recupero, in quanto l'assistenza giudiziaria presuppone il sospetto di un crimine ben preciso. La procedura è diversa, di conseguenza è plausibile trattare in modo differente anche l'utilizzo delle informazioni. Mal si comprende inoltre l'attenuazione della riserva del principio di specialità agli Stati che hanno aderito agli strumenti del Consiglio dell'Europa, in quanto detti Stati che non hanno concluso con la Svizzera una convenzione per evitare la doppia imposizione secondo l'articolo 26 del modello OCSE, non possono ottenere le informazioni attraverso l'assistenza amministrativa.

Art. 110 AIMP

Il rapporto esplicativo evidenzia che la non retroattività si applica unicamente all'utilizzo dei documenti per il perseguimento penale nello Stato estero, ma non esclude che le informazioni raccolte vengano impiegate per la stima dell'imponibile in un periodo fiscale precedente.

Questo è contrario a quanto stipulato dalla Svizzera nell'ambito delle Convenzioni per evitare la doppia imposizione in materia di assistenza amministrativa. In detto ambito è sempre stato previsto che lo scambio d'informazioni concerneva unicamente i periodi fiscali che seguono l'entrata in vigore delle clausole sull'assistenza amministrativa.

Per quanto concerne il recepimento dei Protocolli addizionali del Consiglio d'Europa, riteniamo che la collaborazione sarebbe estesa anche a quegli Stati con i quali la Svizzera non ha ancora firmato una clausola di assistenza amministrativa, con la conseguenza che la posizione Svizzera si troverebbe indebolita nelle negoziazioni.

Vogliate gradire, gentili signore, egregi signori, l'espressione della massima stima.

**PER IL CONSIGLIO DI STATO**

Il Presidente:

M. Borradori

Il Cancelliere:

G. Gianella

Copia p.c. a:

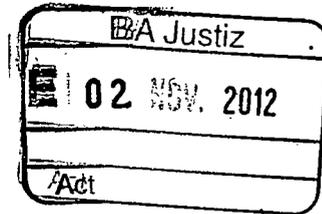
- Divisione della giustizia, Residenza;
- Divisione delle contribuzioni, Residenza;
- Deputazione ticinese alle Camere federali, Residenza.



Genève, le 31 octobre 2012

Le Conseil d'Etat

8282-2012



Madame  
Simonetta Sommaruga  
Conseillère fédérale  
Office fédéral de la justice  
Domaine de direction Entraide judiciaire  
internationale  
Bundesrain 20  
3003 Berne

**Concerne : Extension de l'entraide judiciaire en matière fiscale :**

- **Modification de la loi du 20 mars 1981 sur l'entraide pénale internationale**
  - **Reprise sans réserve fiscale des Protocoles additionnels du Conseil de l'Europe du 17 mars 1978 aux Conventions européennes d'extradition et d'entraide judiciaire en matière pénale (STE 098 et 099)**
- Ouverture de la procédure de consultation**

Madame la Conseillère fédérale,

Nous avons analysé attentivement les documents mis en consultation.

Sur le fond, la démarche du département fédéral de justice et police est avant tout fondée sur des considérations politiques. Il s'agit, en matière fiscale, d'aligner l'entraide judiciaire internationale sur l'assistance administrative.

Le Conseil fédéral ayant décidé, en mars 2009, de reprendre les standards de l'article 26 du modèle de convention de l'OCDE en matière *d'assistance administrative* et d'étendre la coopération dans ce domaine à des cas de simple soustraction d'impôts, la cohérence veut que l'entraide *judiciaire* internationale soit étendue aux infractions fiscales. Le projet doit être approuvé.

Une coopération plus étendue sera dès lors instaurée avec les Etats ayant conclu avec la Suisse une convention de double imposition conforme au modèle de convention de l'OCDE, et avec les Etats parties aux protocoles additionnels du Conseil de l'Europe. La coopération de la Suisse deviendra par là conforme aux standards européens, ce qui doit être salué.

Sur le plan technique, la modification proposée n'est pas critiquable. Comme le département fédéral de justice et police le relève à juste titre, il ne s'agit pas de renoncer au principe cardinal de la double incrimination, mais au contraire, de supprimer une entorse de nature politique à ce principe (avant-projet, p. 13). De même, il est conforme aux principes en la matière d'adapter la réserve de la spécialité, en sorte de traiter sur ce plan de la même manière les demandes relevant du domaine fiscal et les autres demandes d'entraide (avant-projet, p. 14 et 15).

Le fait d'introduire à ce stade des mesures de contrainte pour les délits fiscaux, alors que les autorités fiscales domestiques ne disposent ni de droits étendus à l'information, ni de quelconques mesures de contrainte pour poursuivre les mêmes délits ne va pas sans poser de problèmes significatifs dans le cadre du droit suisse. Dans ce sens nous approuvons les réticences exprimées par la Conférence des directeurs cantonaux des finances, qui demande qu'une telle extension de l'entraide judiciaire ne soit accordée que dans le cadre d'une révision du droit pénal fiscal suisse.

Le département fédéral de justice et police admet sans ambages que l'extension de l'entraide judiciaire internationale en matière fiscale "occasionnera un surcroît de travail", notamment aux cantons.

Il est permis à cet égard de nourrir quelques inquiétudes. Compte tenu du cercle des Etats qui bénéficieront de l'extension de l'entraide, il faut s'attendre à un nombre important de nouvelles demandes d'entraide. Vu l'importance de la place financière genevoise, il va de soi que le canton de Genève sera l'un de ceux qui sera le plus touché par la réforme. Il faut s'attendre à ce que les autorités judiciaires genevoises doivent traiter un nombre considérable de demandes d'entraide, en particulier si les autorités étrangères devaient estimer que la voie de l'entraide judiciaire s'avère le cas échéant plus rapide et plus efficace que la voie de l'entraide administrative.

Nous vous prions de croire, Madame la Conseillère fédérale, à l'assurance de nos sentiments les meilleurs.

AU NOM DU CONSEIL D'ÉTAT

La chancelière :

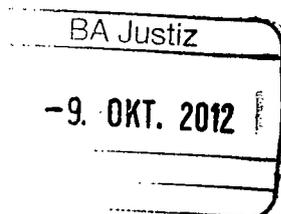
  
Anja Wyden Guelpa

Le président :

  
Pierre-François Unger

CONSEIL D'ETAT

Château cantonal  
1014 Lausanne



→ 3J  
Madame la Conseillère fédérale  
Simonetta Sommaruga  
Cheffe du Département fédéral de justice  
et police  
Palais fédéral ouest  
3003 Berne

Réf. : MFP/15012245

Lausanne, le 8 octobre 2012

**Procédure de consultation sur l'extension de l'entraide judiciaire aux infractions fiscales**

Madame la Conseillère fédérale,

Le Conseil d'Etat a pris connaissance du projet de loi sous rubrique, qui suscite de sa part les remarques suivantes.

Selon le projet de Message, le but visé est d'introduire les mêmes règles pour l'entraide judiciaire que celles en vigueur sur le plan de l'assistance administrative. Ce but apparaît en soi admissible. Toutefois, les nouvelles règles proposées sont problématiques, car nombre d'entre elles vont au-delà de cet objectif.

Tout d'abord, la modification de la loi sur l'entraide pénale internationale (ci-après : EIMP) prévoit d'accorder aux Etats ayant signé une convention de double imposition avec la Suisse la voie de l'entraide judiciaire étendue en cas de soustraction fiscale. Ainsi, toutes les informations et éléments de preuve pourraient être obtenus en recourant aux mesures de contrainte prévues par le droit pénal suisse. Non seulement tel n'est pas le cas aujourd'hui, mais il en résulterait une discrimination accrue entre les autorités fiscales suisses et étrangères puisque seules ces dernières auraient droit aux informations. Il serait dès lors souhaitable que l'objet de la présente consultation soit lié au projet de consultation du Département fédéral des finances annoncé le 19 septembre 2012 concernant l'assouplissement du secret bancaire eu égard aux autorités fiscales suisses pour des cas de soustractions fiscales.

D'autre part, en matière d'assistance administrative relative à une soustraction fiscale, les mesures de contrainte sont certes possibles, selon les modifications récemment introduites, mais seulement si elles portent sur des documents bancaires ou s'il s'agit d'une infraction grave au sens de l'art. 190 LIFD. Or, pour l'entraide judiciaire, le présent projet va plus loin et vise aussi d'autres documents (documents d'affaires, contrats, etc.).

Pour ce qui est de l'entrée en vigueur des modifications proposées de l'EIMP, le projet prévoit à juste titre de ne pas admettre de rétroactivité. Toutefois, afin d'éviter des difficultés, il devrait expressément prévoir qu'il ne s'applique qu'aux périodes fiscales postérieures à l'entrée en vigueur des nouvelles règles.

Quant à la reprise du protocole additionnel du Conseil de l'Europe sur l'entraide judiciaire en matière pénale, elle contraindrait la Suisse à collaborer avec 40 Etats européens ainsi qu'avec Israël, le Chili et la Corée. Elle devrait ainsi collaborer avec des Etats avec lesquels elle n'a pas signé de clause d'assistance administrative. Ici également, le projet va au-delà du postulat de départ, à savoir l'harmonisation des règles de l'entraide judiciaire à celles de l'assistance administrative.

Un autre point contestable du projet est la présence d'autorités étrangères et la possibilité de les autoriser à participer aux mesures d'instruction, alors que ceci est exclu en matière d'assistance administrative. Ici également, le postulat de départ du projet de mettre l'assistance administrative et l'assistance judiciaire au même niveau n'est pas respecté.

Une autre différence de traitement discutable concerne les voies de droit : seuls les contribuables touchés personnellement peuvent recourir, selon le projet, en matière d'entraide judiciaire alors qu'en matière d'assistance administrative la qualité pour recourir appartient à toutes les personnes concernées (par exemple des tiers ayant des relations avec les contribuables).

Enfin, s'agissant de l'application des nouvelles règles, des difficultés pourraient intervenir, à tout le moins dans un premier temps. En effet, seules les autorités pénales sont compétentes pour ordonner des mesures de contrainte. Or, s'agissant de soustraction d'impôt, la compétence appartient aux autorités fiscales, sous réserve de cas exceptionnels (cas de soustractions graves avec usage de faux dénoncés par le fisc aux autorités pénales).

Au vu des éléments qui précèdent, il apparaît au Conseil d'Etat que le projet devrait être sérieusement remanié pour satisfaire à son postulat de départ - que le Conseil d'Etat soutient - à savoir l'harmonisation des règles applicables à l'assistance administrative et à l'entraide judiciaire. Il est selon lui nécessaire que ce projet soit étroitement lié au projet de consultation du Département fédéral des finances annoncé le 19 septembre 2012.

Nous vous remercions d'avoir consulté le Canton de Vaud sur ce projet et vous prions d'agréer, Madame la Conseillère fédérale, l'expression de notre haute considération.

AU NOM DU CONSEIL D'ETAT

LE PRESIDENT



Pierre-Yves Maillard

LE CHANCELIER



Vincent Grandjean



Conseil d'Etat  
Staatsrat

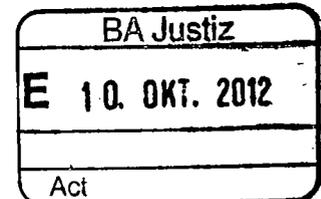
CANTON DU VALAIS  
KANTON WALLIS



2012.03578

Madame  
Simonetta Sommaruga  
Conseillère fédérale  
Cheffe du Département fédéral de justice et  
police  
Palais fédéral  
3003 Berne

Date - 3 OCT. 2012



### Prise de position sur l'extension de l'entraide judiciaire en matière fiscale

Madame la Conseillère fédérale,

Nous faisons suite à votre lettre du 18 juin 2012 concernant l'ouverture de la procédure de consultation sur l'objet cité en marge et formulons ci-après nos observations.

#### 1. But du projet

Le point de départ du projet est la décision du Conseil fédéral du 29 mai 2009 d'adapter le droit de l'entraide judiciaire aux normes en matière d'assistance administrative. La voie bilatérale envisagée de prime abord s'étant avérée peu adéquate, l'adaptation doit maintenant porter sur une modification de la loi fédérale sur l'entraide pénale internationale (EIMP), ainsi que par l'adoption des protocoles additionnels du Conseil de l'Europe aux Conventions européennes d'extradition et d'entraide judiciaire en matière pénale. Le Conseil fédéral veut ainsi assurer une collaboration internationale cohérente en matière de délits fiscaux.

S'agissant du contenu, le projet a en particulier pour but d'harmoniser l'entraide judiciaire et l'assistance administrative (v. rapport explicatif p. 8, 1.3), afin d'éviter des incohérences en matière de coopération internationale (v. rapport explicatif p. 10, al. 2 in fine), telles que le fait de donner à un Etat requérant, dans le cadre d'une procédure d'assistance administrative, des documents qu'il ne pourrait pas obtenir s'il faisait une demande d'entraide judiciaire (v. rapport explicatif, p. 13, al. 1 in fine).

#### 2. Appréciation du projet

En l'espèce, le projet porte sur l'entraide judiciaire en matière pénale entre les autorités suisses et étrangères de poursuite pénale. Celle-ci est confrontée à l'assistance administrative étendue en matière fiscale entre les autorités fiscales suisses et étrangères.

Avec l'adoption des standards de l'OCDE, la Suisse est tenue de fournir une assistance administrative en matière fiscale non seulement en cas de soupçon de fraude fiscale ou de soustraction d'impôt, mais également (sans soupçon de délit) à des fins de taxation (v. rapport explicatif p. 12). Dans le cadre de l'assistance administrative, seules sont autorisées pour l'obtention de renseignements les mesures de contrainte expressément mentionnées dans l'ordonnance sur l'assistance administrative (art. 9 al. 1 OACDI, v. aussi art. 13 al. 2 P-LAAF), à l'exclusion en particulier de mesures de détention (v. Message sur le P-LAAF, FF 2011 p. 5792).

Le champ d'application de l'entraide judiciaire en matière pénale est à cet égard plus restreint, puisque l'entraide n'est possible que pour les délits soumis à l'entraide et pour autant qu'il y ait soupçon de délit. Conformément à la réglementation en vigueur (art. 3 al. 3 EIMP), seule l'escroquerie fiscale qualifiée (art. 14 al. 4 DPA; RS 313.0) est pleinement soumise à l'entraide



judiciaire. Une entraide judiciaire limitée (dite aussi petite entraide judiciaire) peut être accordée en cas de soupçon de soustraction (art. 14 al. 2 DPA, en relation avec l'art. 24 al. 1 EIMP). Si les conditions de l'entraide judiciaire sont remplies – et pour autant que la punissabilité soit prévue par les deux pays – sont en revanche à disposition pour l'obtention de renseignements les mesures de contrainte prévues par le droit de la procédure pénale suisse (art. 64 al. 1 EIMP).

En Suisse, les autorités fiscales sont chargées de l'enquête en matière de soustraction fiscale et de l'établissement du délit, alors qu'à l'étranger ce sont en règle générale les autorités de poursuite pénale qui sont compétentes. Comme les autorités suisses ne disposent pas, dans le cadre d'enquêtes portant sur des cas de soustraction en matière d'impôts directs de mesures de contrainte relevant du droit pénal (y compris la levée du secret bancaire), la Suisse n'a jusqu'à présent pas accordé l'entraide judiciaire dans ce domaine aux autorités étrangères de poursuite pénale (rapport explicatif p. 6).

Avec l'adaptation de l'entraide administrative suisse en matière fiscale aux standards de l'OCDE, l'étendue des renseignements fournis dans le cadre de l'assistance administrative a été élargie de manière générale aux informations qui peuvent être obtenues selon le droit interne dans le cadre de la procédure de taxation (et de la procédure pour soustraction d'impôt); pour les renseignements bancaires, contrairement au droit interne, des mesures de contrainte sont prévues. Les renseignements donnés sur la base des nouvelles conventions en vue d'éviter la double imposition peuvent être utilisés par l'Etat requérant non seulement à des fins fiscales (c'est-à-dire pour poursuivre la soustraction fiscale), mais également pour la poursuite d'autres délits (art. 20 al. 3 P-LAAF). Dès lors, il se justifie de demander que l'entraide judiciaire en matière pénale fiscale ne soit pas plus restrictive que l'assistance administrative en matière fiscale. Sinon, les autorités étrangères de poursuite pénale, chargées d'enquêter sur une soustraction fiscale, seraient contraintes de se procurer les renseignements nécessaires suisses par le biais détourné de leurs autorités fiscales, qui requerraient l'assistance administrative, et non au moyen de l'entraide judiciaire à laquelle elles ont accès. Un projet de consultation qui se limiterait à cet aspect, à savoir écarter ce hiatus et faire bénéficier l'entraide judiciaire des possibilités offertes par l'assistance administrative, pourrait être à la rigueur accepté.

Le projet objet de la consultation va toutefois bien au-delà. La cohérence que le Conseil fédéral entend instaurer se base sur le droit étranger. Le projet prend appui sur le principe régissant les dispositions du droit étranger, à savoir que la soustraction fiscale est un délit de droit commun (voir à ce sujet la mention en page 9 du rapport explicatif de l'entraide judiciaire en cas d'instigation ou de complicité en matière de soustraction d'impôt). Dans cet ordre d'idées, le Conseil fédéral entend ouvrir aux Etats ayant une convention en vue d'éviter la double imposition, nouvelle ou modifiée, la voie de l'entraide judiciaire étendue en cas de soustraction fiscale, à l'instar de ce qui est prévu pour tout autre délit de droit commun (art. 3 al. 4 lit. c P-EIMP). Cela signifie en particulier que dans le domaine des impôts directs également, toutes les informations, respectivement tous les éléments de preuve, peuvent être obtenus en recourant aux mesures de contrainte du droit suisse, cela lorsque l'Etat requérant présente une demande d'entraide judiciaire pour la poursuite d'une soustraction fiscale. Cette extension unilatérale de l'entraide judiciaire à (certains) Etats étrangers se traduirait toutefois par une situation extrêmement tendue en droit interne. Il n'est pas admissible d'instaurer en faveur d'Etats étrangers – sans obligation directe relevant d'un accord entre Etats – des mesures générales de contrainte pour les délits fiscaux, alors que les autorités fiscales internes ne disposent ni de droits étendus à l'information, ni de quelconques mesures de contrainte pour poursuivre les mêmes délits.

Dans le cadre de sa lutte contre la soustraction d'impôt, le projet crée ainsi un nouveau déséquilibre entre le soutien donné aux autorités de poursuite pénale étrangères et les instruments dont disposent les autorités suisses. Déjà avec l'extension de l'entraide administrative conformément aux standards de l'OCDE les autorités fiscales internes ont été préférencées par rapport aux autorités fiscales étrangères, s'agissant de l'accès aux renseignements bancaires. Cette discrimination a été encore aggravée dans l'ordonnance relative à l'assistance administrative (art. 15 al. 3 OACDI; RS 672.204) et dans le projet de loi sur l'assistance administrative fiscale (art. 21 al. 2 P-LAAF; FF 2011, p. 5771 ss), par le fait que l'utilisation des informations obtenues dans le cadre d'une entraide administrative est subordonnée à la condition que le droit suisse autorise l'obtention de ces informations. En maintenant et même en aggravant la discrimination dont sont victimes les autorités fiscales suisses, le projet prend fondamentalement une mauvaise direction et doit, pour cette raison déjà, être rejeté.

L'octroi de l'entraide judiciaire en application de l'ensemble des chapitres de l'EIMP inclut en outre la possibilité d'une mise en détention des personnes soupçonnées de soustraction fiscale (également en matière d'impôts directs) et partant leur extradition à l'étranger (v. art. 47 ss EIMP). Avec en outre la proposition de retirer la réserve fiscale du deuxième protocole additionnel à la Convention européenne d'extradition, des personnes pourraient être déférées aux Etats du Conseil de l'Europe pour des délits fiscaux. Dans les deux cas, le délit fiscal doit être passible d'une peine d'emprisonnement d'un an au moins. Cela montre à quel point le projet s'écarte de la situation actuelle qui prévaut en droit suisse et de la logique du droit suisse.

### 3. Autres développements

Différentes interventions parlementaires demandent une révision du droit pénal suisse. Dans les débats au fond à mener dans ce cadre, il conviendra aussi d'aborder le sujet du déséquilibre découlant de l'extension de l'assistance administrative (v. rapport explicatif p. 12). Il ne paraît dès lors pas approprié de charger au préalable, par le biais de la révision du droit de l'entraide judiciaire, le système du droit pénal suisse avec d'autres inconséquences, qui pourraient soit lui être préjudiciables, soit devoir être logiquement retirées du texte légal a posteriori. Contrairement à ce qui s'est passé à l'époque pour le droit de l'entraide administrative, il n'y a, pour le droit de l'entraide judiciaire, pas de nécessité d'agir immédiatement en matière de politique internationale. Tant que la discussion au plan politique sur les moyens d'investigation dans la procédure de soustraction fiscale en droit interne n'a pas eu lieu, une extension (volontaire) en faveur des Etats étrangers n'est pas souhaitable.

### 4. Explications complémentaires et remarques

#### a) Abrogation de la réserve fiscale (art. 3 al. 3 et 4 EIMP)

Dans ce contexte, une extension de l'entraide judiciaire à toutes les catégories d'impôts est problématique, puisque la Suisse ne sera plus en mesure de limiter l'assistance administrative aux impôts sur le revenu et la fortune, respectivement aux impôts sur le bénéfice et le capital, dans le cadre de ses négociations des conventions en vue d'éviter la double imposition.

#### b) Mesures de contrainte (art. 64 EIMP)

Le nouvel art. 64 al. 1a EIMP entend servir de base légale pour l'extension des mesures de contrainte, dans le cadre de l'entraide judiciaire, aux délits fiscaux portant sur les impôts directs. La mise en place de mesures de contrainte présuppose que l'acte constitue un délit punissable tant en Suisse que dans l'Etat étranger. Tel est en principe le cas de la soustraction fiscale, sans égard au fait que les éléments constitutifs de la contravention soient réalisés en Suisse.

Dans le cadre de l'assistance administrative, aux termes de l'art. 13 al. 1 P-LAAF (resp. art. 9 OACDI), les mesures de contrainte ne peuvent être ordonnées que si le droit suisse prévoit l'exécution de telles mesures, ou pour obtenir la remise de renseignements détenus par une banque, un autre établissement financier, un mandataire, un fondé de pouvoirs ou un agent fiduciaire, ou encore les renseignements concernant les droits de propriété d'une personne. Ainsi, les mesures de contrainte ne sont possibles en cas de soustraction fiscale que si elles portent sur des renseignements bancaires ou s'il s'agit d'une grave infraction conformément à l'art. 190 LIFD. Cette réglementation découle du fait qu'en principe les mesures prises par l'Etat requis dans le cadre d'une entraide administrative selon les standards de l'OCDE ne peuvent être que des mesures que pourraient prendre les autorités compétentes de cet Etat. Une exception ne vaut que pour les renseignements détenus par une banque et les renseignements concernant des participations, dont la fourniture, selon les standards de l'OCDE, doit toujours être assurée. Dans tous les autres cas toutefois, des mesures de contrainte ne peuvent pas être ordonnées en matière d'assistance administrative. L'exclusion de mesures de contrainte pour des délits de soustraction dans le cadre de l'assistance administrative se justifie d'autant plus s'agissant de documents d'affaires, de contrats etc. ou ayant trait à des relations personnelles ou professionnelles.

L'adaptation de l'entraide judiciaire en matière fiscale à l'assistance administrative voulue par le Conseil fédéral aurait par contre pour seule (et unique) conséquence que l'obtention par contrainte de renseignements détenus par des banques et de renseignements concernant des participations serait également possible par le biais de l'entraide judiciaire.

#### c) Réserve de la spécialité (art. 67 al. 2 lit. c et d EIMP)

Avec l'assouplissement de la réserve de la spécialité selon art. 67 al. 2 EIMP, l'Etat requérant doit avoir la possibilité, sans l'accord de la Suisse, d'utiliser les informations et les pièces obtenues à d'autres fins que celle de la poursuite du délit invoqué pour demander l'entraide judiciaire. Concrètement, l'Etat étranger pourra utiliser les renseignements et les pièces obtenues pour la taxation et pour le rappel d'impôt. Selon le rapport explicatif (p. 15), c'est parce qu'il ne se justifie pas de prévoir une réglementation plus sévère en matière d'entraide judiciaire qu'en matière d'entraide administrative.

Cet argument n'est pas probant, puisque l'entraide judiciaire – contrairement à l'assistance administrative – présuppose le soupçon d'un délit précis. Dès lors, l'obtention de renseignements dans le cadre d'une procédure d'entraide judiciaire est en principe et à juste titre possible par d'autres moyens de contrainte que ceux à disposition dans le cadre de l'assistance administrative (v. chiffre 2 supra). Par conséquent il n'est a priori pas exclu de traiter différemment l'utilisation des renseignements selon qu'il s'agit d'une demande d'entraide judiciaire ou d'assistance administrative.

Se pose en outre la question de savoir s'il existe des raisons pour assouplir la réserve de la spécialité non seulement en faveur d'Etats avec lesquels des conventions en vue d'éviter la double imposition avec une clause d'assistance administrative conforme aux standards de l'OCDE ont été signées, mais également en faveur d'Etats auxquels s'appliquent les accords additionnels du Conseil de l'Europe. Etant donné que ces Etats, qui n'ont pas signé avec la Suisse de convention en vue d'éviter la double imposition avec une clause d'assistance administrative, ne peuvent obtenir de renseignements par le biais de l'assistance administrative, il ne se justifie pas d'utiliser les renseignements obtenus à d'autres fins que la poursuite d'un délit.

#### d) Dispositions transitoires (art. 110 EIMP)

L'extension de l'entraide judiciaire doit, selon la proposition du Conseil fédéral, être appliquée aux actes „commis“ après l'entrée en vigueur des modifications.

La formulation soulève d'importantes questions d'interprétation. Est-ce qu'une soustraction est déjà „commise“ lors du dépôt d'une déclaration d'impôt incomplète ou seulement lorsque la décision de taxation incomplète est rendue et que le contribuable la laisse entrer en force sans se manifester ? Quand la soustraction fiscale est-elle „commise“: lorsque le contribuable omet de déposer une déclaration d'impôt ou lorsqu'il fait en sorte que la taxation ne soit pas rendue alors qu'elle devrait l'être ? La problématique du droit de la prescription est connue. Les lois fiscales suisses évitent le problème en fixant le début de la prescription pour la poursuite de l'infraction à la fin de la période fiscale (v. art. 184 al. 1 lit. b LIFD).

Il convient de saluer le fait que la rétroactivité est expressément exclue. Toutefois, selon le rapport explicatif (p. 15 f) la non rétroactivité s'applique seulement à l'utilisation des renseignements pour la poursuite pénale dans l'Etat étranger. Il n'y a par contre pas de limitation dans le temps pour l'utilisation des renseignements obtenus pour fixer l'assiette fiscale. Cela serait toutefois contraire aux accords de la Suisse en matière d'assistance administrative internationale dans les conventions en vue d'éviter la double imposition. Il y est toujours prévu que l'échange de renseignements ne porte que sur les périodes fiscales qui suivent l'entrée en vigueur des clauses de l'assistance administrative. Il faudrait ainsi s'assurer que les renseignements obtenus par le biais de l'entraide judiciaire ne soient pas utilisés pour des périodes fiscales, pour lesquelles l'assistance administrative ne pourrait pas être requise. Ce but pourrait être atteint en prévoyant aussi que l'utilisation d'informations à d'autres fins n'est possible que pour les périodes fiscales postérieures à l'entrée en vigueur de la modification.

#### e) Protocole additionnel du Conseil de l'Europe sur l'entraide judiciaire en matière pénale

En reprenant le protocole additionnel du Conseil de l'Europe sur l'entraide judiciaire en matière pénale, la Suisse se trouverait contrainte, en application de la modification de l'EIMP, à collaborer avec 40 Etats européens ainsi qu'avec les autres Etats signataires, Israël, le Chili et la Corée.

La collaboration incombant à la Suisse serait ainsi étendue à des Etats avec lesquels elle n'a pas (encore) signé de clause d'assistance administrative. De ce fait, la position de la Suisse se trouverait affaiblie dans le cadre des négociations portant sur les conventions en vue d'éviter la

double imposition. Compte tenu de cet élément, il faudrait clairement analyser et mettre en évidence les raisons justifiant la reprise du protocole additionnel. Cela d'autant plus que les Etats étrangers seraient mis au bénéfice de mesures inexistantes en droit interne suisse (v. à ce sujet chiffre 2 supra). Une justification tirée des relations étroites entretenues avec les Etats du Conseil de l'Europe dans d'autres domaines ne suffit pas. Il conviendrait de vérifier comment la collaboration fondée sur ce protocole additionnel fonctionne entre les autres Etats signataires et quelles seraient les réserves admissibles à y apporter. Le rapport explicatif est muet à ce sujet.

#### f) Présence d'enquêteurs étrangers dans le cadre des mesures d'instruction en Suisse

L'art. 8 al. 4 P-LAAF resp. l'art. 6 al. 4 OACDI prévoient que les autorités requérantes n'ont pas accès au dossier et ne peuvent pas prendre part aux mesures d'instruction en Suisse. Dans la procédure d'entraide judiciaire par contre, selon l'art. 65a EIMP, la présence de personnes qui participent à la procédure à l'étranger peut être autorisée.

En présence d'enquêteurs étrangers durant les mesures d'instruction, il ne peut être garanti que les représentants étrangers n'aient pas accès à des renseignements, avant même l'entrée en force de la décision d'octroi de l'entraide judiciaire. Cela ressort aussi de l'actuelle jurisprudence du Tribunal administratif fédéral (v. ATAF du 15.4.2010, RR.2010.9). La protection des tiers ne peut pas non plus être garantie de cette manière. C'est pourquoi, l'exclusion d'enquêteurs étrangers devrait aussi être ancrée dans le droit de l'entraide judiciaire pour les délits fiscaux.

L'art. 13 al. 5 P-LAAF prévoit en outre que les administrations fiscales cantonales concernées peuvent prendre part à l'exécution des mesures de contrainte. Cela devrait aussi être possible dans le cadre de l'entraide judiciaire, lorsque sont concernées des personnes ayant un lien fiscal avec la Suisse.

#### g) Sécurité du droit et droits des parties

Aux termes de l'art. 19 P-LAAF (resp. art. 13 al. 1 OACDI) les personnes concernées, c'est-à-dire les contribuables domiciliés à l'étranger ainsi que d'autres personnes, peuvent sous réserve des dispositions de l'art. 48 PA recourir contre la décision finale. Par contre, selon l'art. 80h EIMP seul a qualité pour recourir celui qui est touché personnellement et directement par une mesure prise dans le cadre de l'entraide judiciaire et qui a un intérêt digne de protection à ce que cette mesure soit levée ou modifiée

Sous le régime de l'entraide judiciaire, la personne inculpée n'a, contrairement à ce qui passe avec l'assistance administrative, pas toujours le droit de faire trancher par un tribunal la transmission de renseignements à l'étranger. Ainsi, il est possible dans le cadre de la procédure simplifiée de transmettre des renseignements, sans que la personne inculpée ait donné son accord. Selon la jurisprudence en matière d'entraide judiciaire, les personnes qui veulent s'opposer à la saisie de documents déposés auprès de tiers n'ont en général pas qualité pour agir contre la décision finale (ATF du 26.3.2002, 1A.182/2001, ATAF du 22.8.2007, RR.2007.115). Etant donné que les renseignements peuvent également être utilisés à l'étranger pour la taxation, une synchronisation avec la réglementation en matière d'assistance administrative s'impose.

#### h) Mise en pratique de l'extension de l'entraide judiciaire

Aux termes de l'art. 16 EIMP, il incombe aux cantons d'exécuter les demandes d'entraide judiciaire autres que l'extradition, ainsi que d'exécuter la poursuite pénale par délégation et mettre en oeuvre les décisions. Comme il s'agit en matière d'entraide judiciaire d'une collaboration entre autorités pénales, ce seraient également les autorités cantonales de poursuite pénale qui seraient compétentes pour l'entraide judiciaire portant sur des délits fiscaux. Selon le droit interne cantonal en la matière, elles seules sont compétentes pour ordonner des mesures de contrainte.

Des problèmes pratiques pourraient dès lors surgir, étant donné que les autorités de poursuite pénale cantonales ne sont pas compétentes selon le droit interne en matière de poursuite de la soustraction fiscale et qu'elles ne disposent dès lors en l'état pas encore de connaissances techniques ou d'expérience en la matière. Les autorités cantonales de poursuite pénale traitent aujourd'hui seulement quelques cas isolés de fraude fiscale en matière d'impôts directs, mais bénéficient en permanence du soutien technique des autorités fiscales cantonales ou de la Division affaires pénales et enquêtes de l'Administration fédérale des contributions.

Se pose dès lors la question de savoir si les ministères publics sont en mesure de vérifier sur la base de l'état de fait relaté dans une demande d'entraide, s'il s'agit bien d'une soustraction fiscale au regard du droit suisse.

5. Conclusion

**Le Conseil d'Etat s'oppose donc à une extension de l'entraide judiciaire en matière fiscale avant que la révision du Code pénal suisse n'ait été effectuée.**

Le Gouvernement valaisan vous remercie de l'attention que vous porterez à sa détermination et vous prie de croire, Madame la Conseillère fédérale, à l'assurance de sa haute considération.

Au nom du Conseil d'Etat

La Présidente



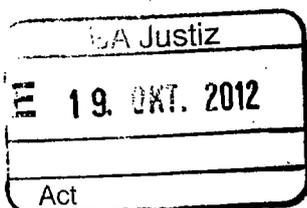
Esther Waeber-Kalbermatten



Le Chancelier



Philipp Spörri



Telefon +41 (0)52 632 71 11  
Fax +41 (0)52 632 72 00  
regierungsrat@ktsh.ch

Frau Bundesrätin  
Simonetta Sommaruga  
Vorsteherin EJPD  
Bundeshaus  
3003 Bern

Schaffhausen, 16. Oktober 2012

**Ausdehnung der Rechtshilfe bei Fiskaldelikten und Bundesbeschluss betreffend die  
Übernahme der einschlägigen Zusatzprotokolle des Europarates  
Stellungnahme zur Vernehmlassungsvorlage vom 18. Mai 2012**

Sehr geehrte Frau Bundesrätin

Wir danken für die Gelegenheit zur Stellungnahme zu der oben genannten Vernehmlassungsvorlage innert freundlicherweise bis am 17. Oktober 2012 erstreckter Frist und verweisen auf die Ausführungen der Konferenz der Kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) vom 21. September 2012. Diese kommt zusammengefasst zu folgendem Schluss:

Die Vorlage würde dazu führen, dass im Ergebnis dem Ausland in Rechtshilfefällen schon bei Steuerhinterziehungen sämtliche strafprozessualen Zwangsmassnahmen (wie die Durchsuchung von Personen und Räumen oder die Einziehung von Vermögenswerten) zur Verfügung gestellt würden. Des Weiteren besteht die Gefahr, dass der ersuchende ausländische Staat auf dem Umweg über die Rechtshilfe an Informationen gelangen könnte, die auf dem Weg des Amtshilfeverfahrens nicht erhältlich wären. Nachdem die inländischen gegenüber den ausländischen Steuerbehörden bereits bei der erweiterten Amtshilfe gemäss OECD-Standard sowie in der Amtshilfeverordnung (ADV) und im Entwurf zum Steueramtshilfegesetz (E-StAG) schlechter gestellt worden waren, würde die Vorlage bei der Bekämpfung der Steuerhinterziehung ein weiteres Ungleichgewicht zwischen der den ausländischen Strafverfolgungsorganen gewährten Unterstützung und dem den inländischen Behörden zur Verfügung stehenden In-

strumentarium schaffen. Auch die Zuständigkeiten zwischen schweizerischen Straf- und Steuerbehörden bei einem Rechtshilfeersuchen wären nicht geklärt.

Aus diesen Gründen beantragt die FDK, die Vorlage zur Überarbeitung zurückzuweisen und bis nach der Revision des schweizerischen Steuerstrafrechts zurückzustellen.

Wir schliessen uns diesem Antrag vollumfänglich an.



Im Namen des Regierungsrates

Die Präsidentin:

A handwritten signature in black ink, appearing to read "U. Hafner-Wipf".

*Ursula Hafner-Wipf*

Der Staatsschreiber-Stellvertreter:

A handwritten signature in black ink, appearing to read "C. Ritzmann".

*Christian Ritzmann*

## Beschluss vom 16. Oktober 2012

Protokoll-Nr. 33/550

Ausdehnung der Rechtshilfe bei  
Fiskaldelikten, Vernehmlassung

### I.

Ausgangspunkt der Vernehmlassungsvorlage bildet der Entscheid des Bundesrates vom März 2009, im Bereich der internationalen Amtshilfe die Standards des OECD-Musterabkommens zu übernehmen und die Zusammenarbeit bei der Amtshilfe unter anderem auch auf Fälle von blosser Steuerhinterziehung auszudehnen. Die Umsetzung sollte durch den Abschluss neuer oder revidierter Doppelbesteuerungsabkommen erfolgen. Der bundesrätliche Beschluss hatte für die Schweiz jedoch zur Folge, dass künftig Amtshilfe in Fällen von Steuerhinterziehung geleistet werden kann, in denen das geltende Recht eine Zusammenarbeit im Bereich der Rechtshilfe ausschliesst. Am 29. Mai 2009 beschloss der Bundesrat deshalb, das Rechtshilfe-recht an die internationale Amtshilfe anzupassen. Nachdem sich der ursprünglich ins Auge gefasste bilaterale Weg als zu umständlich erwiesen hat, soll die Anpassung nun über eine Änderung des Bundesgesetzes über die internationale Rechtshilfe (IRSG) sowie über die Übernahme von Zusatzprotokollen des Europarates zu den Europäischen Übereinkommen über die Auslieferung und die Rechtshilfe in Strafsachen erfolgen.

Inhaltlich soll mit der Vorlage insbesondere eine Angleichung der Rechtshilfe an die internationale Amtshilfe erfolgen, um Widersprüchlichkeiten in der internationalen Zusammenarbeit zu vermeiden. Die Vorlage hebt den Vorbehalt auf, wonach die Schweiz bei Fiskaldelikten keine Rechtshilfe leistet und nur ausnahmsweise bei Abgabebetrag Rechtshilfe möglich ist. Künftig soll die Schweiz grundsätzlich in allen Fällen von grenzüberschreitenden Steuerdelikten mit dem Ausland zusammenarbeiten. Dabei sollen die Voraussetzungen für die Gewährung der Rechtshilfe unverändert bleiben: Auch in Zukunft wird ein konkretes und begründetes Ersuchen erforderlich sein und für Bagatelldelikte kann die Rechtshilfe nach wie vor abgelehnt werden. Die neue Regelung soll für alle Formen der internationalen Zusammenarbeit gelten, d. h. für die Auslieferung, die Erhebung von Beweisen sowie die stellvertretende Strafverfolgung und Strafvollstreckung.

Die Öffnung der Rechtshilfe soll einerseits gegenüber jenen Staaten erfolgen, mit denen die Schweiz ein neues oder revidiertes Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) nach OECD-Musterabkommen abgeschlossen hat. Andererseits soll mit der Übernahme der einschlägigen Zusatzprotokolle des Europarates die Zusammenarbeit auch gegenüber den Vertragsstaaten

dieser Zusatzprotokolle ausgedehnt werden. Damit will die Schweiz ihre Rechtshilfepolitik auf den europäischen Standard ausrichten. Mit allen anderen Staaten, die nicht Mitglieder des Europarates sind, soll im Fiskalbereich weiterhin nur eine beschränkte Zusammenarbeit in Fällen von Abgabebetrug möglich sein.

Nach Ansicht der Konferenz der Kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) ist die Vorlage jedoch noch nicht genügend ausgereift und deshalb zur Überarbeitung zurückzuweisen sowie bis nach der Revision des schweizerischen Steuerstrafrechts zurückzustellen. Der vom Finanzdepartement unterbreitete Entwurf einer Vernehmlassungsantwort folgt diesem Antrag.

## II.

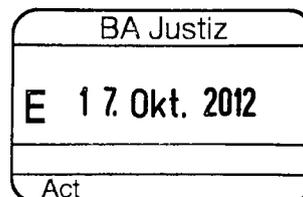
Demgemäss wird

### b e s c h l o s s e n :

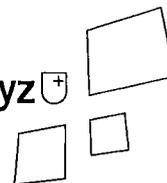
1. Der Entwurf des Schreibens an die Vorsteherin des Eidgenössischen Justiz- und Polizeidepartementes im Rahmen der Vernehmlassung zum Vorentwurf für eine Teilrevision des Rechtshilfegesetzes und zum Bundesbeschluss betreffend die Übernahme der einschlägigen Zusatzprotokolle des Europarates wird beraten und zur Zustellung verabschiedet.
2. Mitteilung an:
  - Bundesamt für Justiz, Direktionsbereich Internationale Rechtshilfe, Bundesrain 20, 3003 Bern
  - Finanzdepartement
  - Steuerverwaltung(je unter Beilage des Schreibens an die Vorsteherin des Eidgenössischen Justiz- und Polizeidepartementes)

DER STAATSSCHREIBER STV:

  
Christian Ritzmann

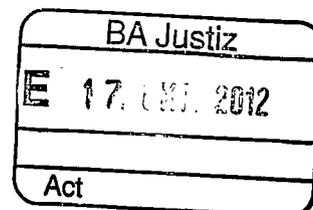


kantonschwyz<sup>+</sup>



6431 Schwyz, Postfach 1260

Bundesamt für Justiz  
Direktionsbereich internationale Rechtshilfe  
Bundesrain 20  
3003 Bern



Schwyz, 16. Oktober 2012

**Ausdehnung der Rechtshilfe bei Fiskaldelikten:**

- Teilrevision des Rechtshilfegesetzes vom 20. März 1981
- Übernahme der Zusatzprotokolle des Europarates vom 17. März 1978 zum Europäischen Auslieferungsbereinkommen und zum Europäischen Übereinkommen über die Rechtshilfe in Strafsachen (SEV Nr. 098 und Nr. 099) ohne Fiskalvorbehalt

Sehr geehrte Frau Bundesrätin  
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 18. Juni 2012 haben Sie den Kantonsregierungen den Vorentwurf zur Teilrevision des Rechtshilfegesetzes und zum Bundesbeschluss betreffend die Übernahme der einschlägigen Zusatzprotokolle des Europarats zur Stellungnahme unterbreitet. Gerne machen wir nachfolgend von dieser Möglichkeit Gebrauch.

**1. Zweck der Vorlage**

Die Vorlage bezweckt insbesondere eine Angleichung der Rechtshilfe an die internationale Amtshilfe (Erläuternder Bericht, S. 8 und 11), um Widersprüchlichkeiten in der internationalen Zusammenarbeit zu vermeiden (Erläuternder Bericht, S. 10). Solche können beispielsweise dadurch entstehen, dass dem ersuchenden Staat im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens Unterlagen herausgegeben werden, deren Herausgabe auf dem Weg der Rechtshilfe nicht zulässig wäre (Erläuternder Bericht, S. 13).

**2. Würdigung der Vorlage**

Vorliegend geht es um Rechtshilfe in Strafsachen zwischen den inländischen und ausländischen Strafverfolgungsorganen. Dieser steht die erweiterte Amtshilfe in Fiskalsachen zwischen den inländischen und ausländischen Steuerbehörden gegenüber.

Nach der Übernahme des OECD-Standards leistet die Schweiz Amtshilfe in Fiskalsachen nicht nur bei Verdacht auf Steuerbetrug oder Steuerhinterziehung, sondern auch (ohne Deliktsverdacht) für Veranlagungszwecke (vgl. Erläuternder Bericht S. 12). Zudem gehören gemäss der vom OECD-Rat

am 17. Juli 2012 verabschiedeten Neukommentierung von Art. 26 des Musterabkommens nunmehr auch Gruppenanfragen zum Standard. Der Ständerat hat einer entsprechenden Regelung in der Beratung des Steueramtshilfegesetzes bereits zugestimmt. Zur Informationsbeschaffung können im Amtshilfeverfahren nur bestimmte, ausdrücklich in der Amtshilfeverordnung (Art. 9 Abs. 1 ADV; vgl. auch Art. 13 Abs. 2 E-StAG) vorgesehene Zwangsmassnahmen zur Anwendung gelangen, insbesondere sind keine Haftmassnahmen möglich (vgl. Botschaft zum StAG, BBl 2011 S. 6214).

Der Anwendungsbereich der Rechtshilfe in Strafsachen ist demgegenüber insofern enger, als diese nur im Einzelfall bei Verdacht auf ein rechtshilfefähiges Delikt geleistet werden kann. Gruppenanfragen sind in der Rechtshilfe kein Thema. Gemäss geltender Regelung (Art. 3 Abs. 3 IRSG) ist nur der qualifizierte Abgabebetrug (Art. 14 Absatz 4 VStrR; SR 351.1) vollumfänglich rechtshilfefähig. Eingeschränkte (sog. kleine) Rechtshilfe kann bei Verdacht auf Abgabebetrug (Art. 14 Abs. 2 VStrR, vgl. Art. 24 Abs. 1 IRSV) gewährt werden. Sind die Voraussetzungen für Rechtshilfe erfüllt, stehen hingegen – sofern beiderseitige Strafbarkeit vorliegt – zur Informationsbeschaffung die strafprozessualen Zwangsmassnahmen des schweizerischen Rechts zur Verfügung (Art. 64 Abs. 1 IRSG).

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 keine Rechtshilfe gewährt (Erläuternder Bericht S. 6).

Mit der Anpassung der schweizerischen Amtshilfe in Steuersachen an den OECD-Standard wurde der Umfang der amtshilfeweise zu leistenden 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 Steuerhinterziehung), sondern auch für die Verfolgung von weiteren Straftaten verwendet werden (Art. 20 Abs. 3 E-StAG). 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, welche 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 im erläuternden Bericht S. 9 auf 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 E-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 den ausländischen Strafverfolgungsorganen gewährter Unterstützung und inländischen Behörden zur Verfügung stehendem 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 der Amtshilfeverordnung (Art. 15 Abs. 3 ADV; SR 672.204) und im Entwurf zum Steueramtshilfegesetz (Art. 21 Abs. 2 E-StAG; BBl 2011, 6193 ff.) noch zusätzlich verstärkt, indem die Verwertbarkeit der amtshilfeweise erhobenen Informationen zu steuerlichen Zwecken 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 Benachteiligung geht die Vorlage grundsätzlich in die falsche Richtung. Sie 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 ans Ausland auszuliefern (vgl. Art. 47 ff. IRSG). Mit dem ebenfalls vorgeschlagenen Rückzug des Fiskalvorbehalts zum Zweiten Zusatzprotokoll zum Europäischen Auslieferungsübereinkommen 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 verdeutlicht, wie weit sich die Vorlage von der aktuellen schweizerischen Rechtslage und dem schweizerischen Rechtsverständnis entfernt hat.

### 3. Weiteres Vorgehen

Verschiedene parlamentarische Vorstösse verlangen eine Revision des schweizerischen Steuerstrafrechts. Der Bundesrat hat an seiner Sitzung vom 21. September 2012 das Eidgenössische Finanzdepartement beauftragt, gemeinsam mit den Kantonen eine Vernehmlassungsvorlage auszuarbeiten. Ziel der Vorlage soll eine Vereinheitlichung der Verfahren und der Straftatbestände im Steuerstrafrecht sein. 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 zusätzlichen Ungereimtheiten zu belasten, welche 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. Wir beantragen daher, die Revision des Rechtshilferechts vorerst zurückzustellen und dereinst zeitgleich sowie inhaltlich abgestimmt mit der Revision des schweizerischen Steuerstrafrechts durchzuführen. Hält man sich zusätzlich vor Augen, dass die Amtshilfe ihrerseits – wie das Thema „Gruppenanfragen“ zeigt – immer noch stark in Bewegung ist, so rechtfertigt sich ein Marschhalt umso mehr.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und grüssen Sie freundlich.

Im Namen des Regierungsrates:



Walter Stähli, Landammann



Dr. Mathias E. Brun, Staatsschreiber



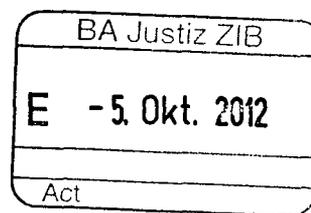
ETAT DE FRIBOURG  
STAAT FREIBURG

Conseil d'Etat CE  
Staatsrat SR

Rue des Chanoines 17, 1701 Fribourg

T +41 26 305 10 40, F +41 26 305 10 48  
www.fr.ch/ce

Conseil d'Etat  
Rue des Chanoines 17, 1701 Fribourg



Office fédéral de la justice  
Domaine de direction  
Entraide judiciaire internationale  
Bundesrain 20  
3003 Berne

*Fribourg, le 2 octobre 2012*

**Extension de l'entraide judiciaire en matière fiscale  
Modification de la loi du 20 mars 1981 sur l'entraide pénale internationale  
Reprise sans réserve fiscale des Protocoles additionnels du Conseil de l'Europe du  
17 mars 1978 aux Conventions européennes d'extradition et d'entraide judiciaire en  
matière pénale (STE 098 et 099)**

**Réponse à la procédure de consultation**

Madame, Monsieur,

Le point de départ du projet qui nous est soumis est la décision du Conseil fédéral du 29 mai 2009 d'adapter le droit de l'entraide judiciaire aux normes en matière d'assistance administrative. La voie bilatérale envisagée s'étant avérée peu adéquate, l'adaptation doit maintenant porter sur une modification de la loi fédérale du 20 mars 1981 sur l'entraide internationale en matière pénale (EIMP ; RS 351.1), ainsi que par l'adoption des protocoles additionnels du Conseil de l'Europe aux Conventions européennes d'extradition et d'entraide judiciaire en matière pénale. Ce projet vise en particulier à harmoniser l'entraide judiciaire et l'assistance administrative.

En l'espèce, le projet porte sur l'entraide judiciaire en matière pénale entre les autorités suisses et étrangères de poursuite pénale. L'entraide judiciaire est confrontée à l'assistance administrative étendue en matière fiscale entre les autorités fiscales suisses et étrangères.

Avec l'adoption des standards de l'OCDE, la Suisse est tenue de fournir une assistance administrative en matière fiscale non seulement en cas de soupçon de fraude fiscale ou de soustraction d'impôt, mais également (sans soupçon de délit) à des fins de taxation. Le champ d'application actuel de l'entraide judiciaire en matière pénale est à cet égard plus restreint, puisque l'entraide n'est possible que pour les délits soumis à l'entraide et pour autant qu'il y ait soupçon de délit.

En Suisse, les autorités fiscales sont chargées de l'enquête en matière de soustraction fiscale et de l'établissement du délit, alors qu'à l'étranger ce sont en règle générale les autorités de poursuite pénale qui sont compétentes. Comme les autorités suisses ne disposent pas, dans le cadre d'enquêtes portant sur des cas de soustraction en matière d'impôts directs, de mesures de contrainte relevant du droit pénal (y compris la levée du secret bancaire), la Suisse n'a jusqu'à présent pas accordé l'entraide judiciaire dans ce domaine aux autorités étrangères de poursuite pénale.

Avec l'adaptation de l'entraide administrative suisse en matière fiscale aux standards de l'OCDE, l'étendue des renseignements fournis dans le cadre de l'assistance administrative a été élargie de manière générale aux informations qui peuvent être obtenues selon le droit interne dans le cadre de la procédure de taxation (et de la procédure pour soustraction d'impôt). Pour les renseignements bancaires, contrairement au droit interne, des mesures de contrainte sont prévues. Les renseignements donnés sur la base des nouvelles conventions en vue d'éviter la double imposition peuvent être utilisés par l'Etat requérant non seulement à des fins fiscales (c'est-à-dire pour poursuivre la soustraction fiscale), mais également pour la poursuite d'autres délits. Dès lors, il se justifie de demander que l'entraide judiciaire en matière pénale fiscale ne soit pas plus restrictive que l'assistance administrative en matière fiscale, sinon les autorités étrangères de poursuite pénale chargées d'enquêter sur une soustraction fiscale seraient contraintes de se procurer les renseignements nécessaires suisses par le biais détourné de leurs autorités fiscales, qui requerraient l'assistance administrative, et non au moyen de l'entraide judiciaire à laquelle elles ont accès.

Le projet objet de la consultation va toutefois bien au-delà de la suppression de ce hiatus. La cohérence que le Conseil fédéral entend instaurer entre entraide judiciaire et assistance administrative se base sur le droit étranger. Le projet prend appui sur le principe régissant les dispositions du droit étranger, à savoir que la soustraction fiscale est un délit de droit commun. Dans cet ordre d'idées, le Conseil fédéral entend ouvrir aux Etats ayant une convention en vue d'éviter la double imposition, nouvelle ou modifiée, la voie de l'entraide judiciaire étendue en cas de soustraction fiscale, à l'instar de ce qui est prévu pour tout autre délit de droit commun. Cela signifie en particulier que dans le domaine des impôts directs également, toutes les informations, respectivement tous les éléments de preuve, peuvent être obtenus en recourant aux mesures de contrainte du droit suisse, cela lorsque l'Etat requérant présente une demande d'entraide judiciaire pour la poursuite d'une soustraction fiscale. Cette extension unilatérale de l'entraide judiciaire à (certains) Etats étrangers se traduirait toutefois par une situation extrêmement tendue en droit interne. Il n'est pas admissible d'instaurer en faveur d'Etats étrangers des mesures générales de contrainte pour les délits fiscaux, alors que les autorités fiscales internes ne disposent ni de droits étendus à l'information, ni de quelconques mesures de contrainte pour poursuivre les mêmes délits.

Dans le cadre de sa lutte contre la soustraction d'impôt, le projet crée ainsi un nouveau déséquilibre entre le soutien donné aux autorités de poursuite pénale étrangères et les instruments dont disposent les autorités suisses. Déjà avec l'extension de l'entraide administrative conformément aux standards de l'OCDE, les autorités fiscales internes ont été préériorisées par rapport aux autorités fiscales étrangères, s'agissant de l'accès aux renseignements bancaires. Cette discrimination a été encore aggravée dans l'ordonnance relative à l'assistance administrative et dans le projet de loi sur l'assistance administrative fiscale par le fait que l'utilisation des informations obtenues dans le cadre d'une entraide administrative est subordonnée à la condition que le droit suisse autorise l'obtention de ces informations. En maintenant et même en aggravant la discrimination dont sont victimes les autorités fiscales suisses, le projet prend fondamentalement une mauvaise direction et doit, pour cette raison déjà, être rejeté.

L'octroi de l'entraide judiciaire en application de l'ensemble des chapitres de l'EIMP inclut en outre la possibilité d'une mise en détention des personnes soupçonnées de soustraction fiscale (également en matière d'impôts directs) et partant leur extradition à l'étranger. Avec en outre la proposition de retirer la réserve fiscale du deuxième protocole additionnel à la Convention européenne d'extradition, des personnes pourraient être déférées aux Etats du Conseil de l'Europe pour des délits fiscaux. Dans les deux cas, le délit fiscal doit être passible d'une peine

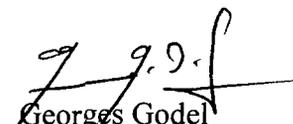
d'emprisonnement d'un an au moins. Cela montre à quel point le projet s'écarte de la situation actuelle qui prévaut en droit suisse et de la logique du droit suisse.

En résumé, avec la mise en œuvre de ce projet, il conviendrait, dans le cadre de l'entraide judiciaire, de mettre tous les moyens de contrainte prévus par la procédure pénale à la disposition de l'étranger en cas de soustraction d'impôt déjà. Le risque qu'un Etat étranger requérant soit tenté de passer par la voie de l'entraide judiciaire pour parvenir à des informations qu'il ne pourrait pas obtenir s'il faisait une demande d'assistance administrative est en outre important. Par ailleurs, les autorités fiscales suisses continueraient à être désavantagées, dans une beaucoup plus grande mesure encore, par rapport aux autorités fiscales étrangères. Enfin, les responsabilités entre les autorités pénales et les autorités fiscales suisses en cas de demande d'entraide judiciaire ne sont pas clairement définies. Le canton de Fribourg est dès lors d'avis que le projet doit être renvoyé pour remaniement et repoussé à une date ultérieure à la révision du droit pénal fiscal suisse. Il rejoint ainsi la prise de position de la Conférence des Directrices et Directeurs cantonaux des Finances (CDF) du 21 septembre 2012.

Pour terminer, nous relevons que l'extension de l'entraide judiciaire pourrait également poser des problèmes pratiques : il incombe aux cantons d'exécuter les demandes d'entraide judiciaire autres que l'extradition, ainsi que d'exécuter la poursuite pénale par délégation et mettre en œuvre les décisions. Comme il s'agit en matière d'entraide judiciaire d'une collaboration entre autorités pénales, ce seraient également les autorités cantonales de poursuite pénale qui seraient compétentes pour l'entraide judiciaire portant sur des délits fiscaux. Ces autorités traitent aujourd'hui seulement de quelques cas isolés de fraude fiscale en matière d'impôts directs, mais bénéficient en permanence du soutien technique des autorités fiscales cantonales ou de la Division affaires pénales et enquêtes de l'Administration fédérale des contributions. Il se pose dès lors la question de savoir si les ministères publics sont en mesure de vérifier sur la base de l'état de fait relaté dans une demande d'entraide, s'il s'agit bien d'une soustraction fiscale au regard du droit suisse. De plus, il serait utile que le futur message du Conseil fédéral précise si la transmission spontanée de moyens de preuves et d'informations prévue par l'article 67a EIMP devra se faire pour toutes les infractions fiscales.

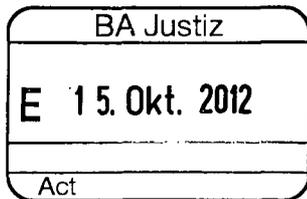
Nous vous prions de croire, Madame, Monsieur, à l'expression de nos sentiments distingués.

Au nom du Conseil d'Etat:

  
Georges Godel  
Président



  
Danielle Gagnaux  
Chancelière d'Etat



KANTON  
APPENZEL INNERRHODEN

## Landammann und Standeskommission

Sekretariat Ratskanzlei  
Marktgasse 2  
9050 Appenzell  
Telefon +41 71 788 93 25  
Telefax +41 71 788 93 39  
karin.rusch@rk.ai.ch  
www.ai.ch

Ratskanzlei, Marktgasse 2, 9050 Appenzell

Bundesamt für Justiz  
Direktionsbereich  
Internationale Rechtshilfe  
Bundesrain 20  
3003 Bern

Appenzell, 12. Oktober 2012

### **Ausdehnung der Rechtshilfe bei Fiskaldelikten Stellungnahme Kanton Appenzell I.Rh.**

Sehr geehrte Damen und Herren

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 18. Juni 2012, mit welchem Sie um Stellungnahme im Zusammenhang mit der Ausdehnung der internationalen Rechtshilfe bei Fiskaldelikten bis 8. Oktober 2012 ersuchen.

Die Standeskommission sieht die Problematik dieser Vorlage insbesondere dabei, dass im Gegensatz zum Ausland die Untersuchung und Beurteilung der Steuerhinterziehung in der Verantwortung der Steuerbehörden liegt. Im Ausland sind die Strafverfolgungsorgane zuständig. Da die Steuerbehörden kaum über strafprozessuale Zwangsmittel verfügen und im Inland auch das Bankgeheimnis nach wie vor gilt, wurde bis anhin auch den ausländischen Strafverfolgungsbehörden keine Rechtshilfe in diesen Fällen geleistet.

Schwierig abschätzbar ist auch der mit der Ausdehnung der Rechtshilfe sicherlich steigende Aufwand für Bund und Kantone aber auch der Banken. Leider werden in den Vernehmlassungsunterlagen die Kosten nicht beziffert. Der unbedingt zu beachtende Grundsatz der Nichtrückwirkung lässt uns hoffen, dass sich die Mehrbelastung, welche sich aus der Öffnung der Rechtshilfe in Strafsachen für Strafverfahren im Fiskalbereich mit Sicherheit ergeben wird, überhaupt in einem zu bewältigenden Rahmen gehalten werden kann.

Da aktuell kein aussenpolitischer Handlungsbedarf besteht, muss vorab eine Revision des schweizerischen Steuerstrafrechts vorgenommen werden, um die Benachteiligung der inländischen Steuerbehörden auszumerzen. Erst danach kann eine Anpassung der ausländischen Amtshilfe bei Fiskaldelikten ins Auge gefasst werden.

Die Standeskommission weist deshalb die Vorlage zurück.

Wir danken Ihnen für die Möglichkeit zur Stellungnahme und grüssen Sie, sehr geehrte Damen und Herren, freundlich.

**Im Auftrage von Landammann und Standeskommission**

Der Ratschreiber-Stv.:

  
Rudolf Keller



KANTON  
NIDWALDEN

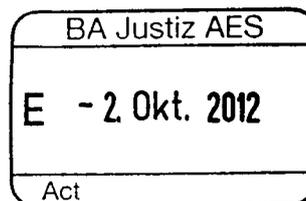
LANDAMMANN  
UND REGIERUNGSRAT

Dorfplatz 2, 6371 Stans, 041 618 79 02, www.nw.ch

CH-6371 Stans, Postfach, STK

### A-Post

Bundesamt für Justiz  
Direktionsbereich Internationale Rechtshilfe  
Bundesrain 20  
3003 Bern



Stans, 25. September 2012

## Ausdehnung der Rechtshilfe bei Fiskaldelikten

Sehr geehrter Herr Direktor  
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Brief vom 18. Juni 2012 haben Sie uns zu oben genannter Vorlage zur Vernehmlassung bis am 8. Oktober 2012 eingeladen. Wir danken Ihnen dafür und nehmen dazu gerne wie folgt Stellung:

Vorab stellen wir mit Besorgnis fest, dass die im Strafverfahren weiterhin zu Recht geltenden rechtsstaatlichen Standards und Grundrechte im Bereich des Verwaltungsverfahrens – insbesondere der Amtshilfe - je länger je mehr an Bedeutung verlieren. Dies geschieht oftmals unter dem Vorwand, der politische Druck lasse im internationalen Kontext keine andere Lösung zu (siehe z.B. Revisionsvorhaben Geldwäschereigesetz).

Der mit dem vorliegenden Vorhaben eingeschlagene Weg geht jedoch noch einen Schritt weiter. Ebenfalls mit der Begründung eines internationalen Vorgabedruckes wird angestrebt, die im Verwaltungsrecht bzw. der Amtshilfe erfolgten Anpassungen des prozessualen und materiellen Rechts anderen Rechtsbereichen und Instanzen aufzuzwingen, ohne dass die entscheidenden Grundsatzfragen innenpolitisch demokratisch korrekt entschieden worden sind. So stellt es eine elementare Frage dar, ob und wie an den nach wie vor geltenden gesetzlichen Bestimmungen festzuhalten ist, welche das Bank(kunden)geheimnis gemäss Bankengesetz und die Unterscheidung zwischen Steuerbetrug und Steuerhinterziehung inkl. der unterschiedlichen Sanktionen und prozessrechtlichen Kompetenzen betreffen. Unserer Meinung nach vermag nur eine entsprechende und klärende Grundsatzdiskussion eine vernünftige Basis für den Abschluss diesbezüglicher internationaler Abkommen und Verpflichtungen zu bilden.

Die beabsichtigte Ausdehnung der Rechtshilfe bei Fiskaldelikten führt zu der auch im Erläuternden Bericht zugestandenen Diskrepanz, dass mit der Annahme der Vorlage den ausländischen (Steuer- und/oder Straf-) Behörden in der Schweiz bedeutend mehr Rechte und Möglichkeiten (inkl. rechtshilfeweise erzwungene Zwangsmassnahmen!) eingeräumt werden, als den gleichen Schweizerischen Behörden im eigenen Land zustehen. Dies wird mit der Bemerkung kommentiert: „In diesem Zusammenhang prüft das Eidgenössische Finanzdepartement zurzeit, wie diese Inkongruenz behoben werden könnte.“ (siehe Erläuternder Bericht, Ziffer 1.6 ab zweitletzter Absatz, aber auch Ziffer 1.1.2 unten, und Ziffer 1.3). Besagtes Beispiel zeigt, dass inskünftig in der Schweiz in der gleichen Sache vollkommen unterschied-

liche Rechte gelten und angewendet werden sollen. Paradoxaerweise müsste z.B. die Staatsanwaltschaft für einen ausländischen Staat Hausdurchsuchungen durchführen, wozu sie in eigener Sache gar nicht befugt wäre. Daraus ergeben sich aber sofort weitere juristische Probleme, wie zum Beispiel die Frage des eigenen Umganges mit den als Rechtshilfebehörde gewonnenen Erkenntnissen oder den Auswirkungen dieser Diskrepanzen auf weitere Beteiligte. Dies sind Fragen, die vor einer Annahme der Vorlage geklärt werden müssen.

Wir erlauben uns im Weiteren die Anmerkung, dass diese Vorlage die besonders wirtschaftsfreundlichen Kantone mit den entsprechenden gesellschaftlichen Strukturen, zu denen sich der Kanton Nidwalden ebenfalls zählen darf, besonders treffen wird. Angesichts der Finanzlage in der Europäischen Gemeinschaft ist zu erwarten, dass unsere Staatsanwaltschaft spätestens mittelfristig mit ausländischen Rechtshilfesuchen rein fiskalischer Natur überhäuft würde. Dieser Umstand und die sich aus der Gesetzesänderung ergebenden zahlreichen offenen Rechtsfragen hätten für unseren Kanton einen erheblichen Mehraufwand zur Folge, was zusätzliches Personal mit Spezialwissen in diesen Rechtsgebieten bedingen würde.

Der Kanton Nidwalden lehnt die Vorlagen aufgrund dieser Überlegungen ab und dankt Ihnen für die Berücksichtigung unserer Argumente bei Ihren weiteren Arbeiten.

Freundliche Grüsse

NAMENS DES REGIERUNGSRATES

Landammann



Ueli Amstad



Landschreiber-Stv.



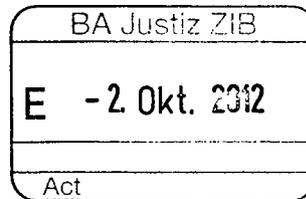
Armin Eberli


 Regierungsrat, 9102 Herisau
 

---

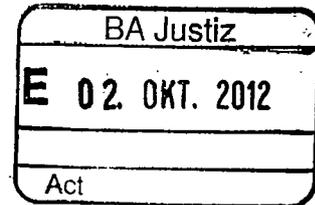
Bundesamt für Justiz  
 Direktionsbereich Internationale Rechtshilfe  
 Bundesrain 20  
 3003 Bern

Regierungsrat



Regierungsgebäude  
 9102 Herisau  
 Kantonskanzlei@ar.ch  
 www.ar.ch  
 Tel. 071 353 62 54  
 Fax 071 353 68 64

**Martin Birchler**  
 Ratschreiber  
 Tel. 071 353 67 80  
 Martin.Birchler@ar.ch



Herisau, 28. September 2012 / jbu

### Ausdehnung der Rechtshilfe bei Fiskaldelikten; Vernehmlassung

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 18. Juni 2012 wurden die Kantonsregierungen vom Eidgenössischen Justiz- und Polizeidepartement (EJPD) eingeladen, sich zur eingangs erwähnten Vorlage bis zum 8. Oktober 2012 vernehmen zu lassen.

Das Geschäft wurde dem Departement Sicherheit und Justiz (DSJ) zur Antragstellung zugewiesen. Das Departementssekretariat Finanzen und die Staatsanwaltschaft wurden zur Stellungnahme eingeladen. Die nachstehenden Ausführungen basieren auf dem Mitbericht des Departementssekretariats Finanzen. Die Staatsanwaltschaft hat darauf verzichtet, eine Stellungnahme einzureichen.

Der Regierungsrat von Appenzell Ausserrhoden nimmt dazu wie folgt Stellung:

#### Ausgangslage

Ausgangspunkt für die Vorlage bildet der Entscheid des Bundesrates vom 29. Mai 2009, das Rechtshilferecht an die internationale Amtshilfe anzupassen. Nachdem sich der ursprünglich ins Auge gefasste bilaterale Weg als zu umständlich erwiesen hat, soll die Anpassung nun über eine Änderung des Bundesgesetzes über die internationale Rechtshilfe (IRSG) sowie über die Übernahme von Zusatzprotokollen des Europarates zu den Europäischen Übereinkommen über die Auslieferung und die Rechtshilfe in Strafsachen erfolgen. Damit will der Bundesrat eine kohärente internationale Zusammenarbeit bei den Fiskaldelikten gewährleisten.

Inhaltlich soll mit der Vorlage insbesondere eine Angleichung der Rechtshilfe an die internationale Amtshilfe erfolgen (Erläuternder Bericht, S. 8, 11), um Widersprüchlichkeiten in der internationalen Zusammenarbeit zu vermeiden (Erläuternder Bericht, S. 10). Solche können beispielsweise dadurch entstehen, dass dem ersuchenden Staat im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens Unterlagen herausgegeben werden, deren Herausgabe auf dem Weg der Rechtshilfe nicht zulässig wäre (Erläuternder Bericht, S. 13).



## Erwägungen

### Würdigung der Vorlage

Vorliegend geht es um Rechtshilfe in Strafsachen zwischen den inländischen und ausländischen Strafverfolgungsorganen. Dieser steht die erweiterte Amtshilfe in Fiskalsachen zwischen den inländischen und ausländischen Steuerbehörden gegenüber.

Nach der Übernahme des OECD-Standards leistet die Schweiz Amtshilfe in Fiskalsachen nicht nur bei Verdacht auf Steuerbetrug oder Steuerhinterziehung, sondern auch (ohne Deliktsverdacht) für Veranlagungszwecke (vgl. Erläuternder Bericht S. 12). Zur Informationsbeschaffung können im Amtshilfeverfahren nur bestimmte, ausdrücklich in der Amtshilfeverordnung (Art. 9 Abs. 1 ADV; vgl. auch Art. 13 Abs. 2 E-StAG) vorgesehene Zwangsmassnahmen zur Anwendung gelangen, insbesondere sind keine Haftmassnahmen möglich (vgl. Botschaft zum StAG, BBl 2011 S. 6214).

Der Anwendungsbereich der Rechtshilfe in Strafsachen ist demgegenüber insofern enger, als diese nur bei Verdacht auf ein rechtshilfefähiges Delikt geleistet werden kann. Gemäss geltender Regelung (Art. 3 Abs. 3 IRSG) ist nur der qualifizierte Abgabebetrug (Art. 14 Absatz 4 VStrR; SR 351.1) vollumfänglich rechtshilfefähig. Eingeschränkte (sog. kleine) Rechtshilfe kann bei Verdacht auf Abgabebetrug (Art. 14 Abs. 2 VStrR, vgl. Art. 24 Abs. 1 IRSV) gewährt werden. Sind die Voraussetzungen für Rechtshilfe erfüllt, stehen hingegen – sofern beiderseitige Strafbarkeit vorliegt – zur Informationsbeschaffung die strafprozessualen Zwangsmassnahmen des schweizerischen Rechts zur Verfügung (Art. 64 Abs. 1 IRSG).

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 keine Rechtshilfe gewährt (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 Steuerhinterziehung), sondern auch für die Verfolgung von weiteren Straftaten verwendet werden (Art. 20 Abs. 3 E-StAG). 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, welche 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 im erläuternden Bericht S. 9 auf 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 E-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 der Amtshilfeverordnung (Art. 15 Abs. 3 ADV; SR 672.204) und im Entwurf zum Steueramtshilfegesetz (Art. 21 Abs. 2 E-StAG; BBl 2011, 6193 ff.) noch zusätzlich 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 ans 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.

### **Weiteres Vorgehen**

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, welche auf die weiteren Gesetzgebungsarbeiten entweder präjudizierend wirken oder dann zumal 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.

### **Ergänzende Erläuterungen und Bemerkungen**

#### **a) Aufhebung Fiskalvorbehalt (Art. 3 Abs. 3 und 4 IRSG)**

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.

#### **b) Zwangsmassnahmen (Art. 64 IRSG)**

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 Person beziehen. Damit sind Zwangsmassnahmen bei einer Steuerhinterziehung nur möglich, wenn es sich um Bankinformationen handelt oder wenn eine schwere Steuerwiderhandlung nach Art. 190 DBG 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.

#### **c) Spezialitätsvorbehalt (Art. 67 Abs. 2 Bst. c und d IRSG)**

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 (S. 15) wird dies damit begründet, 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 (vgl. vorne Ziffer 2). 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.

### d) Übergangsbestimmung (Art. 110 IRSG)

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



### e) **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, welche im internen Recht nicht möglich sind (vgl. dazu vorne Ziffer 2). 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.

### f) **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, die am ausländischen Prozess beteiligt sind, gestattet werden.

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.

### g) **Rechtsschutz und Parteirechte**

Nach Art. 19 E-StAG (bzw. Art. 13 Abs. 1 ADV) sind die betroffenen, d.h. die im Ausland steuerpflichtigen Person sowie weitere Personen unter den Voraussetzungen von Art. 48 VwVG 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 ans 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.

### **Auswirkungen auf den Kanton Appenzell Ausserrhoden**

#### **a) 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 Strafentscheiden den Kantonen. Da es sich bei der Rechtshilfe um eine Zusammenarbeit von Strafbehörden handelt, dürften auch für die Rechtshilfe bei Hinterziehungsdelikten grundsätzlich die kantonalen Strafuntersuchungsbehörden 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 Strafuntersuchungsbehörden 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 Strafuntersuchungsbehörden 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 im Ersuchen geschilderte Sachverhalt eine strafbare Steuerhinterziehung nach schweizerischem Recht darstellt.

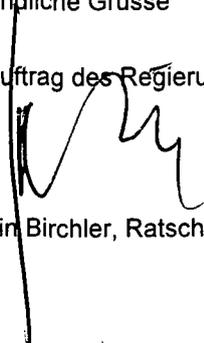
### **Schlussfolgerung des Regierungsrates**

Die vorliegende Revision ist zurückstellen, bis die Revision des schweizerischen Steuerstrafrechts erfolgt ist. Erst anschliessend können die Tatbestände und das Verfahren im internationalen Verhältnis bereinigt werden.

Wir danken für die Gelegenheit zur Stellungnahme.

Freundliche Grüsse

Im Auftrag des Regierungsrates

  
Martin Birchler, Ratschreiber

Der Regierungsrat des Kantons Thurgau

BA Justiz ZIB

E 27. Sep. 2012

Act



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 Rechtshilfegeweg, sondern auf dem Umweg über ihre Steuerbehörde auf dem Amtshilfegeweg 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 Rechtshilfegeweg 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-

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



7/8

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

*M. Müller*

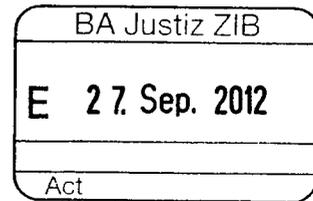
Der Staatsschreiber

*Jürgen Koch*



**Regierungsrat**

Rathaus / Barfüssergasse 24  
4509 Solothurn  
www.so.ch



Bundesamt für Justiz  
Direktionsbereich Internationale  
Rechtshilfe  
Bundesrain 20  
3003 Bern

25. September 2012

**Ausdehnung der Rechtshilfe bei Fiskaldelikten**

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 18. Juni 2012 hat uns das Eidgenössische Justiz- und Polizeidepartement (EJPD) zur Vernehmlassung im genannten Rechtssetzungsprojekt eingeladen. Dieses umfasst eine Teilrevision des Bundesgesetzes vom 20. März 1981 über die internationale Rechtshilfe in Strafsachen (Rechtshilfegesetz, IRSG) sowie die Übernahme der Zusatzprotokolle des Europarats vom 17. März 1978 zum Europäischen Auslieferungsübereinkommen und zum Europäischen Übereinkommen über die Rechtshilfe in Strafsachen (SEV Nr. 098 und Nr. 099) ohne Fiskalvorbehalt. Wir danken Ihnen für die Einladung und nehmen die Gelegenheit zur Stellungnahme gerne wahr.

**1. Allgemeine Beurteilung der Vorlage**

Die Vorlage hat zum Ziel, die internationale Rechtshilfe bei Fiskaldelikten an die Amtshilfe in Steuersachen anzugleichen. Nach der Übernahme des OECD-Standards leistet die Schweiz Amtshilfe in Fiskalsachen nicht nur bei Verdacht auf Steuerbetrug oder Steuerhinterziehung, sondern auch (ohne Deliktsverdacht) für Veranlagungszwecke. Zur Informationsbeschaffung können im Amtshilfeverfahren nur bestimmte, ausdrücklich in Art. 9 Abs. 1 der Verordnung vom 1. September 2010 über die Amtshilfe nach Doppelbesteuerungsabkommen vorgesehene Zwangsmassnahmen zur Anwendung gelangen (ADV; SR 672.204). Aufgrund der abschliessenden Aufzählung sind insbesondere Haftmassnahmen ausgeschlossen, ebenso auch nach Art. 13 Abs. 2 des Entwurfs zum Bundesgesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (Steueramtshilfegesetz, StAG; vgl. Botschaft zum StAG, BBl 2011 S. 6214).

Der Anwendungsbereich der Rechtshilfe in Strafsachen ist nach geltendem Recht insofern enger, als diese nur bei Verdacht auf ein rechtshilfefähiges Delikt geleistet werden kann. Gemäss geltender Regelung (Art. 3 Abs. 3 IRSG) ist nur der qualifizierte Abgabebetrug (Art. 14 Abs. 4 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht; VStrR; SR 351.1) vollumfänglich rechtshilfefähig. Eingeschränkte (sog. kleine) Rechtshilfe kann bei Verdacht auf Abgabebetrug (Art. 14 Abs. 2 VStrR, vgl. Art. 24 Abs. 1 IRSV) gewährt werden. Sind die Voraussetzungen für Rechtshilfe erfüllt, stehen hingegen – sofern beiderseitige Strafbarkeit vorliegt – zur Informationsbeschaffung die strafprozessualen Zwangsmassnahmen des schweizerischen Rechts zur Verfügung (Art. 64 Abs. 1 IRSG).

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 keine Rechtshilfe gewährt.

Mit der Anpassung der schweizerischen Amtshilfe in Steuersachen an den OECD-Standard wurde der Umfang der amtshilfweise geleisteten Auskünfte allgemein auf Informationen ausgeweitet, die nach internem Recht im Veranlagungsverfahren und im Steuerhinterziehungsverfahren beschafft werden können. Hinzu kommt zusätzlich die im internen Recht ausgeschlossene Möglichkeit, Bankinformationen zwangsweise einzuholen. Die aufgrund der neuen Doppelbesteuerungsabkommen erteilten Auskünfte kann der ersuchende Staat nicht nur für Steuerzwecke (d.h. für die Verfolgung der Steuerhinterziehung), sondern auch für die Verfolgung von weiteren Straftaten verwenden. Zumindest ist dies in Art. 20 Abs. 3 E-StAG vorgesehen. Das Anliegen, die Rechtshilfe in Steuerstrafsachen nicht enger zu fassen als die Amtshilfe in Fiskalsachen, erscheint damit begründet. Ansonsten wären die mit der Untersuchung einer Steuerhinterziehung befassten ausländischen Strafverfolgungsorgane gezwungen, die benötigten schweizerischen Auskünfte nicht auf dem ihnen zgedachten Weg der Rechtshilfe, sondern auf dem Umweg über ihre Steuerbehörde auf dem Amtshilfeweg zu erlangen.

Die vorliegende Vernehmlassungsvorlage beschränkt sich aber nicht darauf, diese Unstimmigkeit zu beseitigen und die Möglichkeiten der erweiterten Amtshilfe auf die Rechtshilfe zu übertragen, sondern geht weit darüber hinaus. Von Übereinstimmung kann keine Rede mehr sein. Denn der vorgeschlagene Art. 3 Abs. 4 lit. c E-IRSG würde gegenüber Staaten, mit denen die Schweiz ein Doppelbesteuerungsabkommen mit dem Informationsaustausch nach OECD-Standard abgeschlossen hat, den Rechtshilfeweg für die Steuerhinterziehung wie für gemeinrechtliche Delikte nach allen Teilen des IRSG öffnen. Demgegenüber soll es für den Abgabebetrug wie bisher bei der sog. kleinen Rechtshilfe bleiben (Art. 3 Abs. 4 lit. a E-IRSG). Das bedeutet insbesondere, dass die Schweiz im Bereich der direkten Steuern für den ersuchenden Staat zwecks Verfolgung der Steuerhinterziehung rechtshilfweise alle Informationen bzw. Beweismittel mit **sämtlichen strafprozessualen** Zwangsmassnahmen des schweizerischen Rechts zu beschaffen hätte. Die Amtshilfe ist jedoch auf das zwangsweise Einholen von Bankinformationen beschränkt.

Demgegenüber verfügen die inländischen Steuerbehörden, welche die gleichen Delikte verfolgen, weder über umfassende Auskunftsrechte noch über irgendwelche Zwangsmittel. Etwas weiter gehen nur die besonderen Untersuchungsmassnahmen der Eidg. Steuerverwaltung bei Verdacht auf schwere Steuerwiderhandlungen, für die strenge Voraussetzungen gelten (Art. 190 ff. DBG). Es ist darum nicht nachvollziehbar, weshalb die Schweiz für bestimmte ausländische Staaten – ohne direkte staatsvertragliche Verpflichtung – generell alle im Strafverfahren zulässigen Zwangsmittel für Steuerhinterziehungsdelikte einsetzen soll.

Die Vorlage schafft somit bei der Bekämpfung der Steuerhinterziehung ein weiteres Ungleichgewicht zwischen der Unterstützung, welche die Schweiz den ausländischen Strafverfolgungsorganen gewährt, und dem Instrumentarium, das den inländischen Behörden zur Verfügung steht. Bereits die erweiterte Amtshilfe gemäss OECD-Standard bevorzugt die ausländischen Steuerbehörden gegenüber den inländischen hinsichtlich des Zugangs zu Bankinformationen. Die Amtshilfverordnung (Art. 15 Abs. 3 ADV) hat dies zusätzlich verstärkt, indem sie die Verwertbarkeit der amtshilfweise erhobenen Informationen davon abhängig macht, ob eine Beschaffung nach schweizerischem Recht möglich gewesen wäre oder nicht. Art. 21 Abs. 2 E-StAG sieht inzwischen vor, diese Benachteiligung der inländischen Behörden gesetzlich zu verankern. Den (vorläufigen?) Höhepunkt der Schlechterstellung inländischer Steuerbehörden setzt nun die hier zu beurteilende Vorlage; sie geht damit grundsätzlich in die falsche Richtung und ist allein aus diesem Grund abzulehnen.

Die Gewährung der Rechtshilfe nach allen Teilen des IRSG hat im Übrigen zur Folge, Personen wegen vermuteter Hinterziehung (auch von direkten Steuern) allenfalls in Haft zu setzen und sie anschliessend ans 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.

## **2. Ergebnis und Konsequenzen**

Die Vorlage geht ganz klar darüber hinaus, die Rechtshilfe in Steuerstrafsachen an die steuerliche Amtshilfe nach OECD-Standard anzugleichen. Sie verschafft den ausländischen Staaten und ihren Strafverfolgungsbehörden in der Schweiz ein Instrumentarium zur Verfolgung von Steuerhinterziehungen, das jenes der Schweizer Behörden in eigener Sache an Schlagkraft und Wirkung weit übertrifft. Ausserdem besteht die Gefahr, dass die andern Staaten versuchen könnten, auf dem Umweg über die Rechtshilfe an Informationen zu gelangen, die im Amtshilfverfahren nicht erhältlich sind. Dass gewisse Staaten bei der Verfolgung von Steuerstraftaten auch vor rechtlich fragwürdigen Methoden nicht zurückschrecken, hat die jüngste Vergangenheit zur Genüge bewiesen. Eine solche Situation ist unhaltbar und für die Steuerbehörden der Kantone, welche die weit überwiegende Zahl der Steuerstrafverfahren – mit stumpfen Waffen – durchführen müssen, letztlich auch unzumutbar.

Hinzu kommt Folgendes: Verschiedene parlamentarische Vorstösse verlangen eine Revision des schweizerischen Steuerstrafrechts. In der dort zu führenden Grundsatzdebatte werden nicht zuletzt auch diese durch die erweiterte Amtshilfe geschaffenen Ungleichgewichte zu thematisieren sein. Es ist nun sachwidrig, vorweg mit einer Revision des Rechtshilferechts das schweizerische Steuerstrafrechtssystem zusätzlich mit neuen Ungereimtheiten zu belasten. Denn diese werden sich auf die weiteren Gesetzgebungsarbeiten entweder präjudizierend auswirken oder wären dannzumal konsequenterweise wieder rückgängig zu machen. Anders als seinerzeit beim Amtshilferecht besteht im Rechtshilferecht kein unmittelbarer aussenpolitischer Handlungsbedarf. Solange die politische Diskussion insbesondere über die Untersuchungsmittel in Steuerhinterziehungsverfahren im internen Recht nicht geführt ist, spricht nichts dafür, die Zwangsmassnahmen zugunsten ausländischer Staaten freiwillig zu erweitern.

Entsprechend ist die Vorlage bis zum Abschluss der Revision des Steuerstrafrechts zurückzustellen. Es ist zuzuwarten, bis Klarheit darüber herrscht, welche Untersuchungsmöglichkeiten die schweizerischen Behörden künftig für die Verfolgung von Steuerhinterziehungsdelikten zur Verfügung gestellt erhalten. Anschliessend kann dann über die Ausdehnung der Rechtshilfe bei Fiskaldelikten diskutiert werden. Dabei wird aber zwingend zu beachten sein, die ausländischen Staaten und ihre Steuer- und Strafverfolgungsbehörden gegenüber den schweizerischen nicht zu bevorteilen und sie im Kampf gegen Steuerhinterziehung nicht mit effektiveren Waffen auszurüsten als die einheimischen.

Zustimmen könnten wir der Vorlage allenfalls, wenn sie sich wirklich darauf beschränken würde, bei der Verfolgung von Steuerhinterziehung auch im Rechtshilfverfahren die über die Amtshilfe zulässigen Angaben und Unterlagen, inkl. Bankinformationen, zu beschaffen. An der Voraussetzung, dass mit dem ersuchenden Staat ein Doppelbesteuerungsabkommen in Kraft steht, das die Amtshilfe nach OECD-Standard vorsieht, ist aber zwingend festzuhalten. Damit würde die Unstimmigkeit beseitigt, die den eigentlichen Anlass für die Vorlage gebildet hat, dass nämlich der ersuchende Staat im Amtshilfverfahren mehr Informationen erhält als auf dem Rechtshilfeweg.

Gerne nehmen wir an, dass Sie diesen wohlbegründeten Vorbehalten Rechnung tragen und die vorgesehene Revision des Rechtshilfegesetzes und die Übernahme der Zusatzprotokolle des Europarates vom 17. März 1978 zurückstellen, bis im internen Recht Klarheit herrscht über die neue Ausgestaltung des Steuerstrafverfahrens. Keinesfalls sind ausländischen Staaten auf dem Weg der Gesetzgebung unilateral weitere verfahrensrechtliche Zugeständnisse zu machen, die sich in Vertragsverhandlungen zweifellos nachteilig auswirken werden.

IM NAMEN DES REGIERUNGSRATES



Esther Gassler  
Frau Vize-Landammann



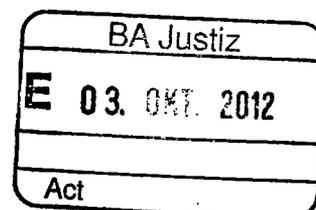
Andreas Eng  
Staatschreiber

Hôtel du Gouvernement – 2, rue de l'Hôpital, 2800 Delémont

*par lettre et courrier électronique*  
Office fédéral de la justice OFJ  
Domaine de direction Entraide  
judiciaire internationale  
Bundesrain 20  
3003 Berne

Hôtel du Gouvernement  
2, rue de l'Hôpital  
CH-2800 Delémont

t +41 32 420 51 11  
f +41 32 420 72 01  
chancellerie@jura.ch



Delémont, le 25 septembre 2012

## **Extension de l'entraide judiciaire en matière fiscale**

Madame, Monsieur,

Le Gouvernement de la République et Canton du Jura vous transmet sa réponse à la consultation citée en marge.

### **Modification de la loi du 20 mars 1981 sur l'entraide pénale internationale**

D'une manière générale, le projet d'harmoniser l'entraide judiciaire en matière pénale et l'assistance administrative est salué.

En effet, les modifications souhaitées permettraient aux autorités de poursuite pénale étrangères, ayant une convention en vue d'éviter la double imposition, de bénéficier de l'entraide judiciaire pénale internationale également en matière de soustraction d'impôt. Grâce à cette entraide judiciaire, les autorités de poursuite pénale pourraient exiger la prise de mesures de contrainte par les autorités suisses, par exemple la levée du secret bancaire.

Il est cohérent que l'entraide judiciaire en matière pénale fiscale ne soit pas plus restrictive que l'assistance administrative en matière fiscale.

En effet, on ne voit guère de justification à ce que les autorités étrangères de poursuite pénale, chargées d'enquêter sur une soustraction fiscale, ne puissent pas obtenir les renseignements nécessaires en Suisse alors que les autorités fiscales étrangères en ont la possibilité par le biais de l'assistance administrative en matière fiscale.

Toutefois, nous émettons certains doutes sur la mise en pratique d'une telle entraide judiciaire en droit suisse.

Selon la LIFD, les autorités fiscales suisses sont pleinement compétentes en matière de soustraction fiscale alors que, dans la majorité des Etats étrangers, cette compétence revient aux autorités de poursuite pénale. En tant qu'autorités administratives, les autorités fiscales suisses ne disposent pas des moyens de contrainte prévus par le droit pénal. Elles ne sont notamment pas compétentes pour exiger la levée du secret bancaire.

En d'autres termes, cela reviendrait à instaurer des mesures générales de contrainte pour les délits fiscaux en faveur d'Etats étrangers, alors que sur le plan interne, les autorités fiscales suisses ne disposent pas de droits étendus à l'information ni de mesures de contrainte pour poursuivre de tels délits.

Les autorités fiscales suisses se verraient ainsi désavantagées, puisque l'obtention d'informations doit leur être autorisée selon le droit suisse pour qu'elles puissent utiliser les informations obtenues par le biais d'une entraide administrative.

**Reprise sans réserve fiscale des Protocoles additionnels du Conseil de l'Europe du 17 mars 1978 aux Conventions européennes d'extradition et d'entraide judiciaire en matière pénale (STE 098 et 099)**

Certes, la ratification, sans réserve fiscale, de ces protocoles permettrait d'élargir l'entraide judiciaire dans le domaine de la fiscalité directe et indirecte.

Toutefois, elle aurait l'inconvénient majeur d'étendre la collaboration avec des Etats entre lesquels aucune clause d'assistance administrative avec la Suisse n'existe à l'heure actuelle. Cela aurait pour effet d'affaiblir la position de la Suisse dans le cadre de la négociation de futures conventions relatives à la double imposition.

De plus, il est important de préciser que la collaboration suisse en faveur des Etats étrangers, telle que voulue par le projet du Conseil fédéral, ne prévoit aucune obligation de réciprocité, ce qui, à notre sens, n'est pas acceptable.

Pour le surplus, le projet mis en consultation ne suscite pas d'autres commentaires particuliers.

Nous vous prions de croire, Madame, Monsieur, nos sentiments les meilleurs.

AU NOM DU GOUVERNEMENT DE LA  
RÉPUBLIQUE ET CANTON DU JURA

  
Elisabeth Baume-Schneider  
Présidente



  
Sigismund Jacquod  
Chancelier d'Etat