

12.058

**Botschaft
zur Genehmigung eines Protokolls
zur Änderung des Doppelbesteuerungsabkommens
zwischen der Schweiz und Irland**

vom 23. Mai 2012

Sehr geehrter Herr Nationalratspräsident
Sehr geehrter Herr Ständeratspräsident
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir unterbreiten Ihnen, mit dem Antrag auf Zustimmung, den Entwurf zu einem Bundesbeschluss über die Genehmigung eines Protokolls vom 26. Januar 2012 zur Änderung des Abkommens vom 8. November 1966 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und Irland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen.

Wir versichern Sie, sehr geehrter Herr Nationalratspräsident, sehr geehrter Herr Ständeratspräsident, sehr geehrte Damen und Herren, unserer vorzüglichen Hochachtung.

23. Mai 2012

Im Namen des Schweizerischen Bundesrates

Die Bundespräsidentin: Eveline Widmer-Schlumpf
Die Bundeskanzlerin: Corina Casanova

Übersicht

Das Protokoll zur Änderung des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und Irland sieht die Aufnahme einer Bestimmung über den Informationsaustausch gemäss internationalem Standard vor. Daneben werden weitere Anpassungen des Abkommens vorgenommen. So wurde beispielsweise vereinbart, den komplizierten Artikel über die Besteuerungsrechte bei Dividenden durch einen neuen Artikel zu ersetzen. Gemäss dem neuen Artikel dürfen beide Staaten eine Quellensteuer von höchstens 15 Prozent auf dem Bruttobetrag der Dividenden erheben. Hält jedoch eine Gesellschaft eine Beteiligung von mindestens 10 Prozent am Kapital der Dividenden zahlenden Gesellschaft, so sind die Dividenden von der Quellensteuer befreit. Keine Quellensteuern sind ausserdem auf Dividenden an die Nationalbanken der beiden Staaten sowie an Vorsorgeeinrichtungen geschuldet. Das Änderungsprotokoll sieht schliesslich eine Evolutivklausel für die Aushandlung einer Schiedsklausel vor. Sollte Irland künftig mit einem anderen Staat in einem Doppelbesteuerungsabkommen eine Schiedsklausel vereinbaren, so ist Irland zur Aufnahme von Verhandlungen über die Aufnahme einer solchen Bestimmung in das Doppelbesteuerungsabkommen mit der Schweiz verpflichtet.

Die Kantone und die interessierten Wirtschaftskreise haben den Abschluss dieses Protokolls begrüsst.

Botschaft

1 **Allgemeine Überlegungen über die Weiterentwicklung der Abkommenspolitik zur Vermeidung der Doppelbesteuerung**

Doppelbesteuerungsabkommen sind ein wichtiges Mittel der Steuerpolitik. Gute Abkommen erleichtern die Tätigkeit unserer Exportwirtschaft, fördern Investitionen in der Schweiz und tragen damit zum Wohlstand in der Schweiz und im Partnerland bei.

Die Politik der Schweiz im Bereich der Doppelbesteuerungsabkommen richtet sich seit jeher nach dem Standard der OECD, weil dieser am besten geeignet ist, das Wohlstandsziel zu erreichen. Sie zielt hauptsächlich darauf ab, die Zuständigkeiten bei der Besteuerung natürlicher und juristischer Personen klar zuzuweisen, die Quellensteuer auf Zinsen, Dividenden und Lizenzgebühren möglichst tief zu halten und allgemein Steuerkonflikte zu verhindern, die sich auf international tätige Steuerpflichtige nachteilig auswirken könnten. Dabei musste die Schweiz seit jeher den goldenen Mittelweg zwischen günstigen steuerlichen Rahmenbedingungen im eigenen Land einerseits und internationaler Anerkennung ihrer Steuerordnung andererseits finden. Gute Schweizer Lösungen können wertlos werden, wenn sie international keine Anerkennung finden.

Am 13. März 2009 hat der Bundesrat beschlossen, dass die Schweiz im Bereich des steuerlichen Informationsaustauschs den von der OECD entwickelten internationalen Standard übernimmt.

2 **Ausgangslage, Verlauf und Ergebnis der Verhandlungen**

Das Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und Irland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (SR 0.672.944.11, hiernach DBA-IRL) ist datiert vom 8. November 1966. Es wurde bislang einmal einer Revision unterzogen und zwar mit Protokoll vom 24. Oktober 1980 (SR 0.672.944.111).

Das DBA-IRL verfügt über keinen Artikel über den Informationsaustausch. Informationen, die der Durchführung des Abkommens dienen, werden entsprechend der langjährigen Praxis der Schweiz jedoch auch ohne einen solchen Artikel gewährt.

Nach dem Entscheid des Bundesrates vom 13. März 2009, den Vorbehalt der Schweiz hinsichtlich des Informationsaustausches nach dem OECD-Musterabkommen zurückzuziehen, hat Irland den Wunsch geäußert, Verhandlungen über die Aufnahme einer Bestimmung über den Informationsaustausch gemäss den Vorgaben des OECD-Standards zu führen. In Übereinstimmung mit den Vorgaben des Bundesrats hat die Schweiz diesem Wunsch entsprochen.

Die Schweiz hat die Abkommensrevision dazu genutzt, gewisse Punkte im Abkommen den heutigen Gegebenheiten anzupassen sowie Verbesserungen zu erzielen. Die Verhandlungen konnten am 22. Juli 2010 nach einer Verhandlungsrunde durch Paraphierung eines Protokolls zur Änderung des Abkommens abgeschlossen werden.

Am 13. Februar 2011 hat der Bundesrat entschieden, dass die Schweiz ihre Amtshilfepolitik in Steuersachen einer Anpassung unterzieht. Um diese Änderung in der Abkommensrevision mit Irland zu berücksichtigen, hat die schweizerische Verhandlungsdelegation die irische Delegation um eine Anpassung des bereits paraphierten Änderungsprotokolls ersucht. Die beiden Verhandlungsdelegationen haben schliesslich beschlossen, im Änderungsprotokoll die Protokollbestimmungen zum Artikel über den Informationsaustausch wie folgt abzuändern: Zum einen wurde vereinbart, eine Klausel aufzunehmen, wonach die verfahrenstechnischen Anforderungen nicht so ausgelegt werden dürfen, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch behindern. Zum andern wurde eine Änderung der verfahrenstechnischen Anforderungen an Amtshilfegesuche selber beschlossen. Demnach kann die Identifikation der betroffenen Person neu auch mit anderen Mitteln als durch Angabe des Namens erfolgen. Zudem ist der Name des Informationsinhabers für die Behandlung von Amtshilfegesuchen nicht mehr zwingend erforderlich. Ausgeschlossen sind jedoch weiterhin sogenannte «fishing expeditions», d.h. Ermittlungen, die ohne präzises Ermittlungsobjekt in der Hoffnung vorgenommen werden, steuerlich relevante Informationen zu erhalten.

Das angepasste Änderungsprotokoll (nachfolgend «Änderungsprotokoll» genannt) wurde am 28. Juni 2011 in Paris paraphiert und am 26. Januar 2012 in Dublin unterzeichnet.

Die Kantone und die am Abschluss von Doppelbesteuerungsabkommen interessierten Kreise haben die Revision des DBA-IRL begrüsst.

3 Würdigung

Das geltende Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Schweiz und Irland umfasst insgesamt sehr vorteilhafte Bestimmungen. Insbesondere dürfen Zinsen und Lizenzen bereits heute keiner Quellensteuer unterworfen werden, und das Abkommen enthält auch keine Diskriminierungen aufgrund des bisher eingeschränkten Informationsaustausches. Der Spielraum für Verbesserungen des DBA-IRL bei den Verhandlungen zur Abkommensrevision war entsprechend eingeschränkt.

Trotzdem ist es gelungen, einige Anpassungen zu vereinbaren und ins Änderungsprotokoll aufzunehmen, die der Schweizer Wirtschaft und allgemein Steuerpflichtigen mit Tätigkeiten in der Schweiz und in Irland zugutekommen.

So wurde beispielsweise vereinbart, den komplizierten Artikel über die Besteuerungsrechte bei Dividenden durch einen neuen Artikel zu ersetzen. Der neue Artikel basiert auf dem OECD-Musterabkommen und enthält zudem die Besonderheiten der schweizerischen Abkommenspraxis in diesem Bereich. So dürfen beide Staaten eine Quellensteuer von höchstens 15 Prozent auf dem Bruttobetrag der Dividenden erheben. Hält jedoch eine Gesellschaft eine Beteiligung von mindestens 10 Prozent am Kapital der Dividenden zahlenden Gesellschaft, so sind die Dividenden von der Quellensteuer befreit. Keine Quellensteuern sind ausserdem auf Dividenden an die Nationalbanken der beiden Staaten sowie an Vorsorgeeinrichtungen geschuldet. Das Änderungsprotokoll sieht schliesslich eine Evolutivklausel für die Aushandlung einer Schiedsklausel vor. Sollte Irland künftig mit einem anderen Staat in einem Doppelbesteuerungsabkommen eine Schiedsklausel vereinbaren, so ist Irland zu Verhandlungen über die Aufnahme einer solchen Bestimmung in das DBA-IRL verpflichtet. Die neue

Bestimmung über den Informationsaustausch erfüllt die anzustrebenden Eckwerte des Bundesrates und schränkt den Informationsaustausch auf konkrete Ersuchen ein. Die Anforderungen an Amtshilfegesuche entsprechen der am 13. Februar 2011 vom Bundesrat beschlossenen Anpassung an den internationalen Standard.

Im Änderungsprotokoll konnte ein ausgewogenes Ergebnis erzielt werden, das zur weiteren positiven Entwicklung der bilateralen Wirtschaftsbeziehungen beitragen wird.

4 Erläuterungen zu den einzelnen Artikeln des Änderungsprotokolls

Das Änderungsprotokoll ändert und ergänzt gewisse Bestimmungen im Doppelbesteuerungsabkommen von 1966. Ausserdem sieht es die Einführung eines Protokolls zum DBA-IRL (Art. VI des Änderungsprotokolls) vor. Nachfolgend wird der wesentliche Inhalt dieser Änderungen dargelegt.

Art. I des Änderungsprotokolls betreffend Art. 8 (Verbundene Unternehmen) des Abkommens

Die Bestimmungen von Artikel 9 Absatz 2 des OECD-Musterabkommens regeln bei verbundenen Unternehmen die Pflichten und das Vorgehen bezüglich Gegenberichtigungen bei Gewinnaufrechnungen.

Bis vor einigen Jahren hat keines der Doppelbesteuerungsabkommen der Schweiz solche Bestimmungen enthalten. In früheren Versionen des Kommentars zu Artikel 9 Absatz 2 des OECD-Musterabkommens ist denn auch ein Vorbehalt der Schweiz gegenüber der Anwendung dieses Absatzes enthalten. Die Schweiz erblickte damals in Artikel 9 Absatz 2 des OECD-Musterabkommens einen Zwang zu einer automatischen Gegenberichtigung bei Gewinnaufrechnungen durch ausländische Steuerbehörden. Einem solchen Zwang wollte sich die Schweiz nicht aussetzen und Gegenberichtigungen nur im Rahmen einer Verständigungslösung zwischen den zuständigen Steuerbehörden der beiden Staaten zulassen.

In der Zwischenzeit wurde der Kommentar zu Artikel 9 Absatz 2 des OECD-Musterabkommens angepasst, und es geht klar hervor, dass ein Staat nur dann eine Gegenberichtigung vornehmen muss, wenn er mit der Aufrechnung und deren Höhe einverstanden ist. Eine Verpflichtung zu einer automatischen Gegenberichtigung ist damit ausgeschlossen. Die Schweiz hat deshalb ihren Vorbehalt gegenüber Artikel 9 Absatz 2 des OECD-Musterabkommens zurückgezogen.

In Einklang damit sieht das Änderungsprotokoll die Einführung eines neuen Absatzes in Artikel 8 DBA-IRL vor. Die Bestimmungen dieses Absatzes stimmen mit den Bestimmungen von Artikel 9 Absatz 2 des OECD-Musterabkommens überein.

Art. II des Änderungsprotokolls betreffend Art. 9 (Dividenden) des Abkommens

Der geltende Artikel im DBA-IRL über die Besteuerungsrechte von Dividenden sieht eine Unterscheidung zwischen Dividenden von einer irischen Gesellschaft an eine in der Schweiz ansässige Person und von einer schweizerischen Gesellschaft an eine in Irland ansässige Person vor.

So ist im bestehenden Artikel 9 DBA-IRL geregelt, dass Irland keine Quellensteuer auf Dividenden an eine in der Schweiz ansässige Person erheben darf, es sei denn, die Empfängerin oder der Empfänger der Dividende hat Anspruch auf eine irische Steuergutschrift. Besteht ein solcher Anspruch auf eine irische Steuergutschrift, so hat Irland das Recht, eine Steuer von 15 Prozent auf dem Betrag der Dividende zusätzlich Steuergutschrift zu erheben. Da jedoch Irland im Jahr 1999 das System mit den Steuergutschriften im Zusammenhang mit Dividenden aufgegeben hat, darf Irland gemäss DBA-IRL keine Steuern mehr auf Dividenden an in der Schweiz ansässige Personen erheben. Irland besteuert jedoch gemäss seinem internen Recht ohnehin keine Dividenden, wenn die Empfängerin oder der Empfänger der Dividenden in einem Staat ansässig ist, mit dem Irland ein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hat. Deshalb kommt dieser abkommensrechtlichen Quellensteuerbefreiung auf Dividenden an eine in der Schweiz ansässige Person in der Praxis keine Bedeutung zu.

Im umgekehrten Fall darf die Schweiz gemäss Artikel 9 DBA-IRL eine Quellensteuer von 15 Prozent auf Dividenden von einer schweizerischen Gesellschaft an eine in Irland ansässige Person erheben. Ist die Empfängerin oder der Empfänger der Dividende eine Gesellschaft, die über mindestens 25 Prozent der Stimmrechte an der Dividenden zahlenden Gesellschaft verfügt, so beträgt der maximale Quellensteuersatz 10 Prozent. Die Schweiz macht von diesem Besteuerungsrecht mittels der Verrechnungssteuer Gebrauch.

Das Änderungsprotokoll sieht vor, den geltenden Artikel 9 DBA-IRL vollständig zu ersetzen. Der neue Artikel 9 DBA-IRL enthält keine Unterscheidung mehr zwischen Dividenden von einer irischen Gesellschaft und von einer schweizerischen Gesellschaft. Vielmehr dürfen beide Staaten eine Quellensteuer von höchstens 15 Prozent auf dem Bruttobetrag der Dividenden erheben. Hält jedoch eine Gesellschaft eine Beteiligung von mindestens 10 Prozent am Kapital der Dividenden zahlenden Gesellschaft, so sind die Dividenden von der Quellensteuer befreit. Keine Quellensteuern sind ausserdem auf Dividenden an die Nationalbanken der beiden Staaten sowie an Vorsorgeeinrichtungen geschuldet. Der genaue Kreis der begünstigten Vorsorgeeinrichtungen ist in Ziffer 2 im Protokoll zum DBA-IRL festgelegt. In der Schweiz fallen darunter die Einrichtungen der Säulen 1, 2 und 3a.

Art. IV des Änderungsprotokolls betreffend Art. 24 (Gleichbehandlung) des Abkommens

Artikel 24 DBA-IRL enthält Bestimmungen über die Gleichbehandlung. Absatz 5 verweist auf zwei irische Gesetze aus dem Jahr 1956. Nach diesem Absatz ist Irland nicht verpflichtet, schweizerischen Staatsangehörigen Vergünstigungen oder Befreiungen zuzugestehen, die diese beiden Gesetze vorsehen. Da diese Gesetze in der Zwischenzeit aufgehoben worden ist, wurde beschlossen, Absatz 5 zu streichen.

Art. V des Änderungsprotokolls betreffend Artikel 26 (Informationsaustausch) des Abkommens

Im Zuge der Globalisierung der Finanzmärkte und insbesondere vor dem Hintergrund der Finanzkrise hat die internationale Zusammenarbeit an Bedeutung gewonnen. Mit Entscheid vom 13. März 2009 hat der Bundesrat bekanntlich beschlossen, den internationalen Standard bei der Amtshilfe in Steuersachen zu übernehmen. Gleichzeitig hat er die Wahrung des Verfahrensschutzes, die Begrenzung der

Amtshilfe auf Informationsaustausch auf Anfrage, faire Übergangslösungen, die Beschränkung auf Steuern, die unter das Abkommen fallen, das Subsidiaritätsprinzip sowie die Beseitigung allfälliger Diskriminierungen zu den anzustrebenden Eckwerten des Übergangs auf den internationalen Standard erklärt. Diese Elemente werden nachfolgend kommentiert.

Die neuen Bestimmungen entsprechen grösstenteils dem Wortlaut von Artikel 26 des OECD-Musterabkommens. Abweichungen bestehen in der Beschränkung des Informationsaustauschs auf Steuern, die unter das Abkommen fallen, in der Möglichkeit zum Gebrauch der Informationen für andere Zwecke mit Einverständnis beider Staaten sowie in der ausdrücklichen Ermächtigung der Vertragsstaaten zu Zwangsmassnahmen zur Durchsetzung von Informationsbegehren gegenüber Banken, anderen Finanzinstituten, Bevollmächtigten und Treuhänderinnen und Treuhändern sowie zur Ermittlung von Beteiligungsverhältnissen an Personen. Diese Abweichungen sind im Kommentar zum OECD-Musterabkommen vorgesehen und mit dem OECD-Standard vereinbar.

Absatz 1 hält den Grundsatz des Informationsaustausches fest. Auszutauschen sind jene Informationen, die für die Durchführung des Abkommens oder die innerstaatliche Anwendung oder Durchsetzung von unter das Abkommen fallenden Steuern voraussichtlich erheblich sind. Durch die Beschränkung auf voraussichtlich erhebliche Informationen sollen sogenannte «fishing expeditions» verhindert werden. Zudem wird damit festgehalten, dass der ersuchende Staat gehalten ist, seine eigenen Untersuchungsmöglichkeiten auszuschöpfen, bevor er ein Auskunftersuchen an den anderen Staat stellt. Nicht erforderlich ist für den Informationsaustausch, dass die betroffenen Steuerpflichtigen in der Schweiz oder in Irland ansässig sind, sofern eine wirtschaftliche Anknüpfung in einem der Vertragsstaaten besteht.

Absatz 2 umfasst Geheimhaltungsregeln. Diese Bestimmung erklärt die Geheimhaltungsregeln des Staates für anwendbar, der die Informationen erhalten hat. Sie hält jedoch fest, dass die ausgetauschten Informationen nur Personen und Behörden zugänglich gemacht werden dürfen, die mit der Veranlagung, Erhebung, Durchsetzung, Strafverfolgung oder Entscheidung über Rechtsmittel im Bereich der Steuern oder mit der Aufsicht über die vorgenannten Personen oder Behörden befasst sind. Die Informationen dürfen somit auch der steuerpflichtigen Person selbst oder der von ihr bevollmächtigten Person offenbart werden.

Um den Kreis der Personen, die Einblick in die übermittelten Informationen haben, klein zu halten und damit das Risiko des Missbrauchs zu verringern, strebt die Schweiz im Rahmen der Verhandlungen stets den Ausschluss der Weitergabe der Informationen an Aufsichtsbehörden an. Der Kommentar zum OECD-Musterabkommen sieht die Möglichkeit einer solchen Einschränkung ausdrücklich vor. Irland wies jedoch auf die Rolle des sogenannten «Comptroller and Auditor General» hin. Die Aufgabe dieser Person ist es, aus unabhängiger Optik sicherzustellen, dass öffentliche Gelder in Irland korrekt verwaltet und wirksam verwendet werden. Ausserdem soll der «Comptroller and Auditor General» zu Verbesserungen in der öffentlichen Verwaltung beitragen. Irland befürchtete, dass die Arbeit dieser Person bei Ausschluss der Einsicht in die ausgetauschten Informationen erheblich behindert werden könnte. Die Schweiz willigte daher zum Einschluss der Aufsichtsbehörden entsprechend dem Wortlaut im OECD-Musterabkommen ein. Die Aufsichtsbehörden unterliegen ebenso den Geheimhaltungsvorschriften.

Weiter sieht dieser Absatz die Möglichkeit der Verwendung der Informationen für andere, nicht steuerliche Zwecke vor, wenn dies nach dem Recht beider Vertragsstaaten zulässig ist und der übermittelnde Staat seine Zustimmung zur steuerfremden Verwendung gibt. Diese Bestimmung ermöglicht beispielsweise die Verwendung der erhaltenen Auskünfte in einem anderen Strafverfahren, ohne jedoch der betroffenen Person die diesbezüglich separaten Verfahrensrechte in der Schweiz zu entziehen. Damit kann vermieden werden, dass gleiche Informationen für unterschiedliche Zwecke mehrmals beschafft und übermittelt werden müssen. Die Zustimmung des Staates, der die Informationen übermittelt hat, ist jedoch in allen Fällen notwendig.

Absatz 3 sieht zugunsten des ersuchten Staates gewisse Einschränkungen des umfassenden Informationsaustausches vor. Der ersuchte Staat ist weder gehalten, Verwaltungsmassnahmen durchzuführen, die über seine eigenen Gesetze oder seine eigene Verwaltungspraxis hinausgehen, noch muss er Verwaltungsmassnahmen durchführen, die von den Gesetzen oder der Verwaltungspraxis des ersuchenden Staates abweichen. Im Fall der Schweiz bedeutet dies insbesondere, dass das rechtliche Gehör der Betroffenen ebenso wie die Möglichkeit, einen vorgesehenen Informationsaustausch gerichtlich überprüfen zu lassen, gewahrt bleiben. Der ersuchte Staat braucht ferner keine Auskünfte zu erteilen, die nach seinen Gesetzen oder seiner Verwaltungspraxis oder nach dem Recht oder der Verwaltungspraxis des ersuchenden Staates nicht beschafft werden könnten. Schliesslich kann der ersuchte Staat die Auskunft verweigern, wenn sie wirtschaftliche Geheimnisse betrifft oder die öffentliche Ordnung (*Ordre public*) verletzt. Letzteres ist insbesondere dann der Fall, wenn die Informationen im ersuchenden Staat nicht in ausreichendem Mass geheim gehalten werden.

Absatz 4 hält fest, dass der ersuchte Staat auch Informationen ermitteln und austauschen muss, die er selbst nicht für eigene Steuerzwecke benötigt. Der Informationsaustausch beschränkt sich folglich nicht nur auf Informationen, die auch den Steuerbehörden des ersuchten Vertragsstaates von Nutzen sind.

Absatz 5 enthält besondere Bestimmungen über Informationen, die von Banken oder anderen Intermediären gehalten werden, sowie über Beteiligungsverhältnisse an Personen. Solche Informationen sind unabhängig von den Einschränkungen in Absatz 3 auszutauschen. So hat der ersuchte Staat die Auskünfte auch dann einzuholen und auszutauschen, wenn nach seinen Gesetzen oder seiner Verwaltungspraxis die begehrten Informationen nicht erhältlich wären. Entsprechend kann die Schweiz den Informationsaustausch nicht unter Hinweis auf das schweizerische Bankgeheimnis verweigern. Die Bestimmung setzt jedoch voraus, dass die ersuchten Informationen tatsächlich bestehen.

In Fällen von Steuerbetrug besitzt die Schweiz aufgrund des strafrechtlichen Verfahrens im innerstaatlichen Recht die notwendigen Mittel zur Durchsetzung der Herausgabe der durch Absatz 5 erfassten Informationen. Der Austausch dieser Informationen setzt jedoch gemäss der neuen Bestimmung keinen Steuerbetrug mehr voraus. Damit die Umsetzung der abkommensrechtlichen Verpflichtungen durch die Vertragsstaaten gewährleistet werden kann, wurde mit dem letzten Satz von Absatz 5 die notwendige rechtliche Grundlage für die Verfahrensbefugnisse zur Erlangung der ersuchten Informationen geschaffen.

Das anwendbare Verfahren wird vorerst durch die Verordnung vom 1. September 2010 über die Amtshilfe nach Doppelbesteuerungsabkommen (ADV; SR 672.204) geregelt. Diese trat am 1. Oktober 2010 in Kraft. Die Verordnung soll jedoch durch ein Gesetz ersetzt werden. Der Bundesrat hat den Gesetzesentwurf und die dazugehörige Botschaft (BBl 2011 6193) am 6. Juli 2011 gutgeheissen. Gemäss Artikel 5 Absatz 2 Buchstabe c ADV wird die Schweiz Irland keine Amtshilfe leisten, wenn das Amtshilfegesuch auf illegal beschafften Daten beruht. Dies wurde der irischen Delegation anlässlich der Verhandlungen mitgeteilt und von dieser zur Kenntnis genommen.

Die Bestimmungen von Artikel 26 werden in Ziffer 5 des Protokolls zum DBA-IRL weiter konkretisiert. In Buchstabe a wird der Grundsatz der Subsidiarität festgehalten. Die Vertragsstaaten sind gehalten, zuerst ihre eigenen, innerstaatlichen Ermittlungsmöglichkeiten auszuschöpfen, bevor sie ein Amtshilfegesuch an den anderen Vertragsstaat stellen. «Fishing expeditions» sind ausdrücklich ausgeschlossen (Bst. b).

Weiter legt das Protokoll die Anforderungen an ein Auskunftersuchen detailliert fest (Bst. c). Diese dienen dazu «fishing expeditions» zu vermeiden, sind aber so auszulegen, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch nicht behindern. Auskunftersuchen sind demnach in guten Treuen zu behandeln.

In Übereinstimmung mit dem internationalen Standard hat der ersuchende Staat die betroffene steuerpflichtige Person eindeutig zu identifizieren, wobei diese Identifikation auch auf andere Weise als durch Angabe des Namens und der Adresse erfolgen kann. Ferner ist in Amtshilfegesuchen, sofern vorhanden, der Name und die Adresse des mutmasslichen Informationsinhabers (z. B. einer Bank) anzugeben. Der internationale Standard verpflichtet den ersuchten Staat aber, auch Gesuche zu beantworten, die den mutmasslichen Informationsinhaber nicht zu identifizieren vermögen. Weil sich ohne diese Angaben die Informationssuche schwierig gestalten kann, lässt der Standard es zu, solche Gesuche aus Gründen der Proportionalität (Verhältnismässigkeit) und Praktikabilität (Durchführbarkeit) abzuweisen. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) ist deshalb nicht verpflichtet, zur Beantwortung eines Amtshilfegesuchs, das die Bank nicht identifiziert, sämtliche der mehr als 300 in der Schweiz tätigen Banken nach Kontoinformationen zu einer bestimmten Person anzufragen. Kommen hingegen beispielsweise nur ein paar wenige Banken als Informationsinhaber in Frage, so ist die ESTV auch ohne Angabe des Namens und der Adresse der Bank verpflichtet, diese anzufragen, sofern die Umstände im Gesuch schlüssig dargetan sind und damit eine «fishing expedition» ausgeschlossen werden kann. Zur Sicherstellung einer effizienten Durchführung des Informationsaustauschs muss ferner der ersuchende Staat darlegen, welche Informationen er für welche Steuerperioden und zu welchen steuerlichen Zwecken benötigt.

Aufgrund der Anforderungen des internationalen Standards an Auskunftersuchen ist der Informationsaustausch auf konkrete Anfragen beschränkt. Nach dem heute geltenden Standard beschränkt sich der Informationsaustausch auf Anfragen im Einzelfall. International sind aber Bestrebungen im Gang, den Standard zu erweitern und konkrete Anfragen auch dann zuzulassen, wenn diese auf eine genau definierte Gruppe von Steuerpflichtigen abzielen, bei denen aufgrund zahlreicher Indizien davon ausgegangen werden muss, dass sie ihren Steuerpflichten im ersuchenden Staat nicht nachgekommen sind. Weitere Ausführungen zu dieser Thematik finden sich unter Ziffer 1.2.1 der Botschaft vom 6. Juli 2011 zum Erlass eines Steueramtshilfegesetzes (BBl 2011 6193).

Die Verpflichtung eines Vertragsstaates zum spontanen oder automatischen Informationsaustausch wird zudem ausdrücklich ausgeschlossen, ohne den Vertragsstaaten jedoch die Möglichkeit eines automatischen oder spontanen Informationsaustausches zu nehmen, wenn ihr innerstaatliches Recht dies vorsieht (Bst. d).

Buchstabe e hält schliesslich die Garantie der Verfahrensrechte der steuerpflichtigen Personen fest. In der Schweiz kann die betroffene Person die Schlussverfügung der zuständigen Behörde zum Austausch von Informationen mittels Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht anfechten, das die Sache abschliessend beurteilt. Die Beschwerde hat Suspensivwirkung. Wurde Beschwerde erhoben, so kann der Auskunftsaustausch daher erst erfolgen, wenn diese rechtskräftig abgelehnt wurde.

Art. VI des Änderungsprotokolls betreffend das Protokoll zum Abkommen – Ziff. 1

In Ziffer 1 Buchstabe a des Protokolls zum DBA-IRL wird festgehalten, dass ansässige Personen im Sinne des DBA-IRL der Staat, seine politischen Unterabteilungen und lokalen Körperschaften sowie Einrichtungen dieser Gemeinwesen sind. Gleiches gilt für Vorsorgeeinrichtungen und Organisationen mit religiösen, wohltätigen, wissenschaftlichen, kulturellen, sportlichen oder Ausbildungszwecken. Inhaltlich bringt diese Bestimmung keine Änderung mit sich. Es geht lediglich um eine Präzisierung. Denn für die Schweiz gelten im Sinne ihrer Doppelbesteuerungsabkommen solche Institutionen auch ohne eine solche Bestimmung als ansässig, auch wenn diese Institutionen gemäss innerstaatlichem Recht von der Steuerpflicht ausgenommen sind.

Ziffer 1 Buchstabe b des Protokolls zum DBA-IRL sieht vor, dass ein in Irland errichteter, kollektiver vertraglicher Anlagefonds nicht als eine in Irland ansässige Person gilt und für Zwecke der Gewährung von Abkommensvorteilen als steuerlich transparent betrachtet wird. Diese Bestimmung wurde auf Wunsch von Irland in das Protokoll aufgenommen. Sie kommt zur Anwendung, wenn Einkünfte aus Wertpapieren über einen solchen Anlagefonds erzielt werden. Sie soll sicherstellen, dass die Kriterien zur Abkommensberechtigung wie Ansässigkeit und Nutzungsberechtigung bei solchen Einkünften durch die Anteilsinhaber der Fondsanteile und nicht durch den Anlagefonds selbst erfüllt werden müssen.

Art. VI des Änderungsprotokolls betreffend das Protokoll zum Abkommen – Ziff. 3

Ziffer 3 des Protokolls zum DBA-IRL gibt Irland ein Nachbesteuerungsrecht für Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Vermögen durch in Irland beheimatete (sogenannte «domiciled») Personen, die in Irland ansässig waren, in der Schweiz ansässig wurden und innerhalb von fünf Jahren wieder nach Irland zurückkehren. Irland legte dar, dass seit 2002 bei allen Revisionen bestehender irischer Doppelbesteuerungsabkommen und bei allen neuen Abkommen eine solche Bestimmung aufgenommen wurde. Irland wies ausserdem darauf hin, dass es eine Steueranrechnung gewähren wird, wenn eine solche Person zum Zeitpunkt der Veräusserung des Vermögens in der Schweiz ansässig ist und die Schweiz eine Besteuerung dieser Kapitalgewinne vornimmt. Irland ist der Meinung, dass mit der Bestimmung in Ziffer 3 des Protokolls DBA-IRL kein neues Besteuerungsrecht für Irland geschaffen werde, weil Irland bereits aufgrund von Artikel 12 Absatz 4 DBA-IRL solche Kapitalgewinne besteuern dürfe. Der Zweck der Aufnahme dieser Bestimmung in das Protokoll DBA-IRL sei es denn auch nur, dieses Besteuerungsrecht explizit festzuhalten.

Art. VI des Änderungsprotokolls betreffend das Protokoll zum Abkommen – Ziff. 4

Die Klausel zur Beilegung von Streitigkeiten beziehungsweise zur Beseitigung von eingetretenen oder drohenden Doppelbesteuerungen gemäss Artikel 25 DBA-IRL enthält keine Erfolgspflicht. Es ist also nicht ausgeschlossen, dass es in einzelnen Fällen nicht gelingt, eine Doppelbesteuerung im Verständigungsverfahren zwischen den zuständigen Behörden zu vermeiden. Diese Situation ist hinsichtlich der Rechtssicherheit unbefriedigend. Die Schweiz schlug vor, diesen Mangel mit einer umfassenden Schiedsklausel zu beheben. Irland zeigte sich zu diesem Schritt jedoch noch nicht bereit und machte geltend, dass die Vereinbarung einer solchen Klausel organisatorische Vorkehrungen bedinge, über die Irland noch nicht verfüge.

Irland ist allerdings bereit, eine Schiedsklausel mit der Schweiz auszuhandeln, sobald Irland in einem Doppelbesteuerungsabkommen mit einem Drittstaat eine solche vorsieht. Dabei soll die Ausgestaltung der Schiedsklausel in Anlehnung an die Schiedsklausel der OECD gemäss Artikel 25 Absatz 5 des OECD-Musterabkommens erfolgen.

Art. VII des Änderungsprotokolls (Inkrafttreten und Anwendbarkeit)

Das Änderungsprotokoll bedarf der Ratifizierung. Es tritt mit dem Austausch der Ratifikationsurkunden in Kraft.

Die Bestimmungen finden Anwendung hinsichtlich der an der Quelle erhobenen Steuer auf Beträge, die am oder nach dem 1. Januar des auf das Inkrafttreten des Änderungsprotokolls folgenden Jahres gezahlt oder gutgeschrieben werden, und hinsichtlich der übrigen Steuern für Steuerjahre, die am oder nach dem 1. Januar des auf das Inkrafttreten des Änderungsprotokolls folgenden Jahres beginnen.

Die neuen Bestimmungen zum Informationsaustausch finden Anwendung für Steuerjahre, die am oder nach dem 1. Januar des auf das Inkrafttreten des Änderungsprotokolls folgenden Jahres beginnen. Die Bestimmungen über den Informationsaustausch sind demnach ausschliesslich auf Informationen in Bezug auf die betreffende steuerpflichtige Person bzw. auf deren Vermögensstand an oder nach diesem Datum anwendbar. Für die Vorjahre beschränkt sich der Informationsaustausch auf die Informationen, die der Durchführung des Abkommens dienen.

5 Finanzielle Auswirkungen

Die Einführung des Nullsatzes auf Dividenden aus massgeblichen Beteiligungen sowie auf Dividenden an Vorsorgeeinrichtungen und an die Nationalbanken hat grundsätzlich steuerliche Einbussen zur Folge. Über die Höhe dieser Einbussen liegt keine Schätzung vor. Die Einbussen werden durch die zu erwartenden zusätzlichen Steuereinnahmen aufgewogen, die aus der damit einhergehenden Standortverbesserung resultieren.

Die Verpflichtung zur Leistung von Amtshilfe auf Verlangen zur Durchführung des innerstaatlichen Rechts des ersuchenden Staates einerseits und der Zugang zu Bankinformationen auf Ersuchen zu Steuerzwecken andererseits könnten zwar in gewisser Weise als dem Standort Schweiz und indirekt den Steuereinnahmen der Schweiz abträglich betrachtet werden. Angesichts der internationalen Bestrebungen für einheitliche Rahmenbedingungen bei der Amtshilfe in allen Staaten («global level

playing field») und der Sicherstellung eines wirksamen Informationsaustauschs durch einen entsprechenden Kontrollmechanismus dürfte sich die neue Situation für die Schweiz aber insgesamt neutral auswirken.

Die Kantone und die interessierten Wirtschaftskreise haben das Änderungsprotokoll begrüsst. Insgesamt trägt es in positiver Weise zur Beibehaltung und zum Ausbau der bilateralen Wirtschaftsbeziehungen bei und unterstützt damit die wesentlichen Ziele der schweizerischen Aussenhandelspolitik.

6 Verfassungsmässigkeit

Verfassungsgrundlage für das Änderungsprotokoll ist Artikel 54 der Bundesverfassung (BV; SR 101), der die Zuständigkeit für auswärtige Angelegenheiten dem Bund zuweist. Die Bundesversammlung ist nach Artikel 166 Absatz 2 BV zuständig für die Genehmigung des Änderungsprotokolls. Das zur Genehmigung unterbreitete Änderungsprotokoll wird Bestandteil des Abkommens von 1966 sein. Dieses ist auf unbestimmte Zeit abgeschlossen, kann aber jederzeit unter Einhaltung einer Frist von sechs Monaten auf das Ende eines Kalenderjahres gekündigt werden. Es sieht keinen Beitritt zu einer internationalen Organisation vor. Dem fakultativen Staatsvertragsreferendum nach Artikel 141 Absatz 1 Buchstabe d Ziffer 3 BV unterstehen seit dem 1. August 2003 die Staatsverträge, die wichtige rechtsetzende Bestimmungen enthalten oder deren Umsetzung den Erlass von Bundesgesetzen erfordert. In Anlehnung an Artikel 22 Absatz 4 des Parlamentsgesetzes vom 13. Dezember 2002 (SR 171.10) gilt eine Bestimmung eines Staatsvertrages dann als rechtsetzend, wenn sie auf unmittelbar verbindliche und generell-abstrakte Weise Pflichten auferlegt, Rechte verleiht oder Zuständigkeiten festlegt. Um eine einheitliche Praxis bei der Anwendung von Artikel 141 Absatz 1 Buchstabe d Ziffer 3 BV zu gewährleisten und zu vermeiden, dass Abkommen von ähnlicher Tragweite wiederholt dem Referendum unterworfen werden, hat der Bundesrat in seiner Botschaft vom 19. September 2003 über ein Doppelbesteuerungsabkommen mit Israel (BBl 2003 6467) festgehalten, dass er dem Parlament Staatsverträge auch in Zukunft mit dem Vorschlag unterbreiten werde, diese dem fakultativen Staatsvertragsreferendum nicht zu unterstellen, sofern sie im Vergleich zu früher abgeschlossenen Abkommen keine wichtigen zusätzlichen Verpflichtungen für die Schweiz beinhalten.

Die Übernahme des internationalen Standards beim Informationsaustausch stellt eine gewichtige Neuerung der schweizerischen Abkommenspolitik im Bereich der Doppelbesteuerung dar. Dies bedeutet, dass das Änderungsprotokoll wichtige neue Verpflichtungen für die Schweiz nach sich zieht. Der Bundesbeschluss über die Genehmigung eines Protokolls zur Änderung des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und Irland wird deshalb dem fakultativen Staatsvertragsreferendum für völkerrechtliche Verträge nach Artikel 141 Absatz 1 Buchstabe d Ziffer 3 BV unterstellt.