

Vertraulich – nicht zur Veröffentlichung bestimmt**Bericht****über den Abschluss eines Protokolls zur Änderung des Abkommens mit der Republik Finnland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen****1. Ausgangslage**

Das Abkommen zwischen Finnland und der Schweiz vom 16. Dezember 1991 zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (SR 0.672. 934.51, hiernach DBA-FIN) wurde mit Protokoll vom 19. April 2006 revidiert.

Nach dem Entscheid des Bundesrates vom 13. März 2009, den Vorbehalt der Schweiz hinsichtlich des Informationsaustausches nach dem OECD-Musterabkommen zurückzuziehen, haben die Schweiz und Finnland beschlossen, Verhandlungen über die Ergänzung des gemeinsamen Doppelbesteuerungsabkommens mit einer entsprechenden Bestimmung aufzunehmen. Entsprechend dem bisherigen Vorgehen bei der Revision der Doppelbesteuerungsabkommen hat die Schweiz die Gelegenheit genutzt, die Anpassung gewisser Punkte im Abkommen an die heutigen Gegebenheiten vorzuschlagen, so namentlich den Nullsatz auf Dividenden für Vorsorgeeinrichtungen und die Vertragsstaaten inklusive die Nationalbank, eine Bestimmung über die steuerliche Berücksichtigung von Beiträgen an die Vorsorge und die Aufnahme einer Schiedsgerichtsklausel.

Die finnische Delegation konnte diese Begehren aus politischen Gründen nicht akzeptieren. So haben Schiedsfälle aufgrund des EU-Schiedsübereinkommens dazu geführt, dass das finnische Parlament Schiedsklauseln ablehnend gegenüber steht. Weiter wurde von finnischer Seite vorgebracht, dass die finnischen Vorsorgeeinrichtungen, im Gegensatz zu den schweizerischen, steuerlich nicht befreit sind und folglich die ausländische Quellensteuer dem Grundsatz nach anrechnen können. Die Residualsteuer von 10 Prozent auf Dividenden aus Beteiligungen im Streubesitz führt für finnische Vorsorgeeinrichtungen daher zu keiner höheren Steuerbelastung. Schliesslich wurde auch eine Bestimmung über die steuerliche Berücksichtigung von Beiträgen an Vorsorgeeinrichtungen im anderen Vertragsstaat mit dem Hinweis abgelehnt, dass das nationale finnische Recht den Abzug für Beiträge ins Ausland ohnehin vorsieht.

Angesichts der Tatsache, dass das Abkommen bereits heute vorteilhaft und der Revisionsbedarf relativ gering ist, hat die Schweiz sich entschieden, die Revision auf

Artikel 26 sowie die Reduktion der massgeblichen Beteiligungshöhe für den Nullsatz auf Dividenden von 20 auf 10 Prozent zu beschränken. Die Verhandlungen konnten am 23. Juli 2009 nach zwei Verhandlungstagen durch Paraphierung des Protokolls zur Änderung des Abkommens (nachfolgend Änderungsprotokoll genannt) abgeschlossen werden.

Bevor wir dem Bundesrat die Unterzeichnung dieses Änderungsprotokolls beantragen, wollen wir den Kantonen und den interessierten Wirtschaftsverbänden Gelegenheit geben, sich über dessen Inhalt vernehmen zu lassen. Der Text des Änderungsprotokolls ist bei der ESTV, Abteilung Internationales, in englischer Sprache erhältlich.

2. Bemerkungen zu den einzelnen Bestimmungen des Änderungsprotokolls

Das Änderungsprotokoll ändert und ergänzt gewisse Bestimmungen im Doppelbesteuerungsabkommen von 1991. Nachfolgend wird der wesentliche Inhalt dieser Änderungen dargelegt.

Artikel I des Änderungsprotokolls betreffend Artikel 2 des Abkommens (unter das Abkommen fallende Steuern)

Das Steuersystem Finnlands hat in den vergangenen Jahren einige Änderungen erfahren. So wurde insbesondere die Vermögenssteuer abgeschafft und eine separate Zinsertragssteuer eingeführt. Der Katalog der finnischen Steuern wurde daher den heutigen Gegebenheiten angepasst.

Artikel II des Änderungsprotokolls betreffend Artikel 10 des Abkommens (Dividenden)

Mit dem Protokoll vom 19. April 2006, in Kraft seit dem 1. Januar 2007, wurde der Nullsatz für Dividenden aus massgeblichen Beteiligungen von mindestens 20 Prozent am Kapital einer Gesellschaft im finnisch-schweizerischen Verhältnis eingeführt. Im Hinblick auf die Reduktion der massgeblichen Beteiligungshöhe für den schweizerischen Beteiligungsabzug auf 10 Prozent per 1. Januar 2011 hat die Schweiz ange-regt, die Mindestbeteiligung für den Nullsatz im DBA-FIN auch auf 10 Prozent zu reduzieren. Dies erlaubt es in der Schweiz ansässigen Gesellschaften mit massgeblichen Beteiligungen an finnischen Gesellschaften Dividenden ohne residuale und aufgrund des Beteiligungsabzugs in der Schweiz nicht anrechenbare Steuerbelastung in Finnland zu vereinnahmen. Finnland hat diesem Begehren zugestimmt.

Artikel III des Änderungsprotokolls betreffend Artikel 26 des Abkommens (Informationsaustausch)

Im Zuge der Globalisierung der Finanzmärkte und insbesondere vor dem Hintergrund der gegenwärtigen Finanzkrise hat die internationale Zusammenarbeit an Bedeutung gewonnen. Die Schweiz unterstützt seit jeher die diesbezüglichen Bemühungen. Mit Entscheid vom 13. März 2009 hat der Bundesrat zudem beschlossen, den OECD-Standard bei der Amtshilfe in Steuersachen zu übernehmen und gleichzeitig die

Wahrung des Verfahrensschutzes, die Begrenzung auf Amtshilfe im Einzelfall, 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 OECD-Standard erklärt. Auf die Erfüllung der vom Bundesrat festgelegten Richtwerte wird bei der nachfolgenden Kommentierung des Artikels eingegangen.

Die paraphierte Bestimmung entspricht grösstenteils dem Wortlaut von Artikel 26 des OECD-Musterabkommens. Abweichungen bestehen hinsichtlich der Einschränkung des Informationsaustausches auf Steuern, die unter das Abkommen fallen, dem Ausschluss der Weitergabe der erhaltenen Informationen an Aufsichtsbehörden, der Möglichkeit zum Gebrauch der Informationen für andere Zwecke mit Einverständnis beider Staaten, sowie der ausdrücklichen Ermächtigung der Vertragsstaaten zu Zwangsmassnahmen zur Durchsetzung von Informationsbegehren gegenüber Banken, anderen Finanzinstituten, Bevollmächtigten und Treuhändern sowie zur Ermittlung von Beteiligungsverhältnissen. Die vorgesehenen Einschränkungen der Amtshilfe 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 der vom Abkommen erfassten Steuern voraussichtlich erheblich sind. Durch die Beschränkung auf voraussichtlich erhebliche Informationen sollen so genannte „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 Finnland 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. Er 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 hinsichtlich der vom Abkommen umfassten Steuern befasst sind. Die Informationen dürfen somit auch dem Steuerpflichtigen selbst oder seinem Bevollmächtigten offenbart werden. Weiter sieht dieser Absatz die Möglichkeit der Verwendung 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 ersuchten Staates ist jedoch in allen Fällen notwendig. Eine ähnliche Bestimmung ist bereits im Doppelbesteuerungsabkommen mit Spanien enthalten.

Absatz 3 sieht zugunsten des ersuchten Staates gewisse Einschränkungen des umfassenden Informationsaustausches vor. Der ersuchte Staat ist nicht gehalten, bei der Beschaffung der ersuchten Auskünfte über seine eigenen Gesetze und Verwal-

tungspraxis hinauszugehen. 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 bleibt. Der ersuchte Staat braucht ferner keine Verwaltungsmassnahmen durchzuführen, die nach seinem Recht oder seiner Praxis nicht zulässig sind, und er braucht keine Auskünfte zu erteilen, die nach seinen Gesetzen oder seiner Verwaltungspraxis 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 der Fall, wenn die Informationen im ersuchenden Staat nicht in ausreichendem Mass geheim gehalten werden.

Absatz 4 hält fest, dass der ersuchte Staat auch Auskünfte 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 bezüglich Informationen, die von Banken oder anderen Intermediären gehalten werden sowie betreffend Eigentumsverhältnissen an juristischen Personen (*lex specialis*). Solche Informationen sind unabhängig von den Einschränkungen des Absatzes 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. Anfragen über die Eigentumsverhältnisse an Gesellschaften mit Inhaberaktien können und müssen daher nur soweit beantwortet werden, als diese Informationen für die Behörden des ersuchten Staates, ungeachtet allfälliger Einschränkungen des innerstaatlichen Rechts, ermittelbar sind.

In Fällen von Steuerbetrug besitzt die Schweiz aufgrund des strafrechtlichen Verfahrens im innerstaatlichen Recht die notwendigen Mittel zur Durchsetzung der Herausgabe der durch den 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, gewährt der zweite Satz den Vertragsstaaten die notwendigen rechtlichen Grundlagen zur Durchsetzung des Informationsaustausches. Das anwendbare Verfahren wird Gegenstand einer Verordnung des Bundesrates sein.

Die Bestimmungen des Artikels 26 werden im Protokoll zum Abkommen weiter konkretisiert. Dieses hält den Grundsatz der Subsidiarität fest und schliesst „fishing expeditions“ ausdrücklich aus (Ziffer 4 Buchstaben a und b). Weiter legt es die Anforderungen an ein Auskunftsersuchen detailliert fest (Ziffer 4 Buchstabe c). Notwendig sind insbesondere eine eindeutige Identifikation des betroffenen Steuerpflichtigen sowie der Person (z.B. einer Bank), in deren Besitz der ersuchende Staat die gewünschten Informationen vermutet. Aufgrund der Anforderungen an das Auskunftsersuchen, ist der Auskunfts-austausch auf konkrete Anfragen im Einzelfall beschränkt. Die Verpflichtung eines Vertragsstaates zum spontanen oder automatischen Auskunfts-austausch wird zudem ausdrücklich ausgeschlossen, ohne den Vertragsstaaten jedoch die Möglichkeit eines automatischen oder spontanen Informationsaustau-

sches bei der internationalen Amtshilfe zu nehmen, wenn ihr innerstaatliches Recht dies vorsieht (Ziffer 4 Buchstabe d). Schliesslich wird die Garantie der Verfahrensrechte der Steuerpflichtigen festgehalten (Ziffer 4 Buchstabe e).

Artikel V des Änderungsprotokolls (Inkrafttreten und Anwendung)

Die Bestimmungen des Änderungsprotokolls treten dreissig Tage nach erfolgtem Austausch der Ratifikationsurkunden in Kraft und finden auf die Veranlagungsjahre Anwendung, die am oder nach dem 1. Januar des auf das Inkrafttreten folgenden Jahres beginnen.

3. Beurteilung und Schlussfolgerung

Die reduzierte Beteiligungshöhe für die Anwendung des Nullsatzes auf Dividenden vermeidet eine Residualsteuerbelastung in Konzernverhältnissen mit schweizerischer Muttergesellschaft. Sie entspricht der jüngsten schweizerischen Abkommenspolitik. Die neue Bestimmung über den Informationsaustausch entspricht dem OECD-Standard und erfüllt die vom Bundesrat festgelegten Vorgaben. Angesichts der bereits heute vorteilhaften Regelungen, halten wir die Revision weiterer Bestimmungen nicht für dringend, zumal die begehrte steuerliche Abzugsfähigkeit der Beiträge an Vorsorgeeinrichtungen in der Schweiz auch ohne entsprechende Abkommensbestimmung von Finnland gewährt wird. Im vorliegenden Protokoll konnte ein ausgewogenes Ergebnis erzielt werden, das zur weiteren positiven Entwicklung der bilateralen Wirtschaftsbeziehungen beitragen wird.