

Steuerfahndung im Dreiländereck

Deutschland - Österreich - Schweiz/Liechtenstein

Dr. Heinz Frömmelt

Rechtsanwalt, Partner der Sozietät Sele Frommelt & Partner,
Vaduz/Liechtenstein

Daniel Holenstein

Rechtsanwalt und eidg. dipl. Steuerexperte
Partner der Sozietät Umbricht Rechtsanwälte, Zürich

Hon.-Prof. Dr. Roman Leitner

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Partner bei Leitner + Leitner, Wien - Linz - Salzburg
Honorarprofessor für Finanzstrafrecht an der Universität Graz

Dr. Rainer Spatscheck

Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuer- und Strafrecht,
Partner der Sozietät Streck Mack Schwedhelm, München



Verlag C.H.Beck München 2009

INHALT

Kapittel: Länderberichte

1	Österreich	1
1.1	Aufhebung der Erbschafts- und Schenkungssteuer	1
1.2	Schenkungs meldegesetz 2008	1
1.2.1	Vorbemerkungen	1
1.2.2	Neue Meldeverpflichtung gem. § 121aBAO	2
1.2.3	Finanzstrafrechtliche Sanktionierung bei unterlassener Meldung	5
1.2.4	In-Kraft-Treten	9
1.2.5	Stiftungseingangssteuer	9
1.3	Steuerreform und Konjunkturpaket 2009	15
2	Schweiz	15
2.1	Die „kleine Steueramnestie“	15
2.1.1	Einleitung	15
2.1.2	(Noch) geltendes Recht	16
2.1.3	Erbenamnestie	17
2.1.4	Strafbefreiende Selbstanzeige	20
2.1.5	Würdigung	22
2.2	Auswirkungen der Liechtenstein-Affäre auf die Schweiz	23
2.2.1	Einleitung	23
2.2.2	Zivilrechtliche Anerkennung von Familienstiftungen	23
2.2.3	Steuerrechtliche Anerkennung	25
2.2.4	Besteuerung in der Schweiz	27
2.2.5	Exkurs: gewerbsmäßiger Wertpapierhandel	31
2.2.6	Verwertung der gestohlenen Daten	31
2.2.7	Ausweg aus der "Hinterziehungsfalle"	34
2.3	Steuerstreit	38
2.3.1	Steuerstreit mit der EU	38
2.3.2	Steuerstreit mit Deutschland	38
2.3.3	Steuerstreit der UBS mit den USA	40

3	Liechtenstein	46
3.1	Neue internationale Abkommen - eine Übersicht.....	47
3.1.1	Allgemeines, Paradigmawechsel?.....	47
3.1.2	Schengen-Assoziation.....	49
3.1.3	EU-Betrugsbekämpfungsabkommen.....	54
3.1.4	Tax Information Exchange Agreement mit den USA (TIEA).....	57
3.1.5	Der Commitment Letter Liechtensteins, gegenüber der OECD.....	59
3.2	Das neue liechtensteinische Stiftungsrecht.....	59
3.2.1	Vorbemerkungen.....	59
3.2.2	Schwerpunkte des neuen Stiftungsrechts.....	61
3.3	Die Reform des liechtensteinischen Steuerrechts - die Hauptpunkte.....	68
3.3.1	Vorbemerkungen.....	68
3.3.2	Anknüpfung an bestehendes Steuerrecht.....	69
3.3.3	Ziele und Strategien der Reformkonzeption.....	70
3.3.4	Die Besteuerung natürlicher Personen.....	71
3.3.5	Steuerliche Attraktivität für vermögensverwaltende Strukturen.....	72
3.3.6	Einheitliche Ertragssteuer für Unternehmen.....	73
3.3.7	Die Änderungen im Überblick.....	74
4	Deutschland	76
4.1	Die bandenmäßige Umsatzsteuerhinterziehung (§ 370 Abs. 3 Nr. 5 AO) - Teleföriübefwachung und Geldwäsche im Steuerfahndungsverfahren....	76
4.1.1	Die Neuregelungen im Überblick.....	77
4.1.2	Detailfragen.....	78
4.2	Verlängerung der Strafverfolgungsverjährung durch das JStG 2009?....	84
4.3	Auswirkungen auf das Steuerstrafrecht durch das MoMiG?.....	87
4.4	Steuerstrafrechtlicher Vorwürf bei innergemeinschaftlichen Lieferungen - grundlegende Änderungen durch die. neuere Rechtsprechung.....	89
4.4.1	Ausgangslage.....	90
4.4.2	Die neuere Rechtsprechung des EuGH.....	92
4.4.3	Steuerliche Folgen.....	93
4.4.4	Strafrechtliche Konsequenzen.....	94

4.4.5	Fazit und Praxisempfehlung.....	96
4.5.	Das LGT-Verfahren.....	97

Kapitel 2: Ermittlungsmöglichkeiten bei Banken

1	Österreich.....	100
1.1	Rechtliche Grundlagen.....	100
1.1.1	Bankgeheimnisschutz.....	101
1.1.2	Durchbrechung des Bankgeheimnisses:.....	103
1.1.3	Ausgewählte Ermittlungsmaßnahmen.....	113
1.2	Fallbeispiele.....	120
1.2.1.	Ermittlungsmöglichkeiten.....	121
1.2.2	Rechtsmittelmöglichkeiten.....	124
2	Schweiz.....	126
2.1	Das schweizerische Bankgeheimnis: strafrechtlicher Schutz.....	126
2.2	Das Bankgeheimnis als Vertragsgegenstand.....	126
2.3	Grenzen des Bankgeheimnisses:.....	127
2.3.1	Innerhalb der Schweiz.....	127
2.3.2	Im internationalen Verhältnis: Amts- und Rechtshilfe der Schweiz nach geltendem Recht.....	129
2.3.3	Kasuistik zu den Betrugsdelikten im Steuerstrafrecht.....	140
2.3.4	Amts- und Rechtshilfe der Schweiz nach künftigem Recht.....	142
2.4	Ermittlungsmöglichkeiten bei Banken - Fallbeispiele.....	149
2.5	Zugeständnisse der Schweiz in den Steuerstreitigkeiten.....	152
3	Liechtenstein.....	153
3.1	Das Bankkundengeheimnis.....	153
3.1.1	Rechtsgrundlage des Bankkundengeheimnisses.....	154
3.1.2	Inhalt des Bankkundengeheimnisses.....	156
3.1.3	Umfang des Bankkundengeheimnisses und Offenlegung.....	157
3.1.4	Zeitlicher Geltungsbereich des Bankkundengeheimnisses.....	160
3.1.5	Territorialer Geltungsbereich des Bankkundengeheimnisses.....	160
3.1.6	Personeller Geltungsbereich des Bankkundengeheimnis.....	161

3.2	Fallbeispiele.....	161
3.2.1	Fall 1	161
3.2.2	Fall 2.....	163
4	Deutschland	164
4.1.	Ermittlungsmöglichkeiten bei inländischen Banken.....	164
4.1.1	Auskunftspflichten und Zugriffsmöglichkeiten.....	164
4.1.2	Rechtsschutz.....	166
4.1.3	Bankgeheimnis und Auskunfts-/Aussageverweigerungsrecht.....	167
4.1.4	Unterrichtung der Bankkunden.....	169
4.1.5	Kostenerstattung.....	170
4.1.6	Empfänger- und Treugeberbenennung (§§ 160 und 159 AO).....	171
4.2	Ermittlungsmöglichkeiten bei ausländischen Banken.....	172
4.2.1	Allgemeines.....	172
4.2.2	Ermittlungen der Steuerfahndung im Ausland.....	172
4.2.3	Über die Entdeckung ausländischer Konten.....	173
4.2.4	Äusländische Auskunfts- und Aussageverweigerungsrechte.....	175
4.3.	Aspekte des Bankkunden.....	176
4.3.1	Mitwirkung- inländische Banken.....	176
4.3.2	Vollständigkeitserklärung und Negativbescheinigungen.....	177
4.3.3	Rufschädigung.....	177
4.3.4	Selbstanzeige.....	178
4.3.5	Schwarzgeldkonto im Ausland und der ToH.....	178
4.3.6	Schadensersatzansprüche gegen die Bank.....	179
4.4	Fallbeispiel.....	180

Kapitel 3: Steuerhinterziehung - Geldwäsche - Vermögensabschöpfung

1	Österreich	182
1.1	Abgabenhinterziehung als taugliche Vortat der Geldwäsche?.....	182
1.1.1	Freiheitssträfdrohung von mehr als 3 Jahren.....	182
1.1.2	Anwendbarkeit von § 17 StGB im Nebenstrafrecht/FinStrG.....	183
1.2	Geldwäsche und Vermögensabschöpfung bei Steuerstraftaten.....	187

2	Schweiz	189
2.1	Bekämpfung der Geldwäscherei.....	189
2.2	Geldwäschereivortaten.....	189
2.3	Bargeldkontrollen.....	190
3	Liechtenstein	191
3.1.	Voraussetzungen der Geldwäsche in Liechtenstein.....	191
3.1.1	Der Tatbestand der Geldwäscherei nach § 165 StGB.....	191
3.1.2	Vortatengem. § 165 StGB.....	193
3.2	Die Liechtensteinische Geldwäschereiprävention (Sorgfaltspflichtgesetzgebung).....	195
3.2.1	Die Sorgfaltspflichten bei Aufnahme einer Geschäftsbeziehung ...	196
3.2.2	Die Überwachung der Geschäftsbeziehung.....	197
3.2.3	Die Meldepflicht im Rahmen des Sorgfaltspflichtgesetzes.....	198
3.3	Blockade und Abschöpfung von inkriminierten Geldern.....	198
3.3.1	Kontosperre nach Art. 97a StPO.....	198
3.3.2	Exkurs: Vermögensabschöpfung nach Liechtensteinischem Recht.	199
3.4	Abgabehinterziehung als taugliche Vortat der Geldwäsche?.....	200
3.4.1	Die Steuerdelikte nach Liechtensteinischem Recht - Vortat oder nicht?.....	201
3.4.2	Fazit: In der Regel keine Vortaten bei Steuerdelikten.....	203
3.4.3	EXKURS: Modelle des Mehrwertsteuerbetruges.....	204
4	Deutschland	209
4.1	Steuerhinterziehung als Vortat zur Geldwäsche.....	209
4.2	Arrest und Verfall nach Abgabenordnung und Strafprozessordnung....	209
4.2.1	Dinglicher Arrest im Steuerfahndungsverfahren.....	209
4.2.2	Verfall und Wertersatzverfall nach § 73 f StGB.....	210
4.2.3	Vermögensbeschlagnahme und dinglicher Arrest nach § 111 b StPO.....	214
4.2.4	Die Sicherstellung in Vertretungsverhältnissen.....	216
4.2.5	Verfahren und Durchführung des dinglichen Arrests.....	217
4.2.6	Rechtsbehelfe.....	218

4.3	Arrestanordnung nach § 324 ff. AO.....	220
4.4	Neue Verhältnismäßigkeits-Rechtsprechung.....	220

Kapitel 4: Vollstreckungsrchtshilfe

1	Österreich.....	223
1.1	Gegenüber EU-Mitgliedstaaten	223
1.1.1	Vorbemerkungen.....	223
1.1.2	Anwendungsvoraussetzungen.....	224
1.1.3	Vollstreckungshinderrisse.....	225
1.1.4	Sonstige Bestimmungen.....	225
1.2	Gegenüber Drittstaaten.....	226
2	Schweiz.....	227
2.1	Aktuelle Rechtslage: Keine Vollstreckungshilfe.....	227
2.2	Vollstreckungshilfe durch Einziehung im Rechtshilfeverfahren?.....	227
2.3	Vollstreckungshilfe nach künftigem Recht gem. Betrugsbekämpfungsabkommen.....	229
3	Liechtenstein.....	229
4	Deutschland.....	231
4.1	Grundsatz.....	231
4.2	Vollstreckungsamtshilfe.....	231
4.3	Vollstreckungsrchtshilfe.....	232
4.3.1	Vollstreckung ausländischer Anordnungen über Verfall oder Einziehung.....*	232
4.3.2.	Vorläufige Maßnahmen nach dem LRG.....	233

Kapitel 5: Gelungene und misslungene Gestaltungen über die Grenze

1	Österreich.....	234
1.1	Gestaltungsmisbrauch am Beispiel von Finanzierungsgesellschaften..	234
1.1.1	Wesentliche Aussagen der Rechtsprechung des VwGH zum Missbrauch (§ 22 BAO) i.Z.m. ausländischen Finanzierungsgesellschaften.....	234
1.1.2	Finanzstrafrechtliche Konsequenzen.....	236

1.2	Fallstricke des neuen SchenkMG bei mehrfacher Wohnsitznahme....."	239
1.2.1	Schenkungen.....	239
1.2.2	Erbschaften.....	241
1.2.3	Zuwendungen an Stiftungen.....	243
1.3	Strafrechtliche Risiken bei (mehrfacher) Wohnsitznahme.....	244
2	Schweiz.....	245
2.1	Domizilgesellschaften in der Rechtshilfepraxis.....	245
2.1.1	Besteuerung als Domizilgesellschaft.....	245
2.1.2	Rechtshilfepraxis in den Anfängen.....	246
2.1.3	Neuere Praxis.....	247
2.2	Verweigerung der Entlastung von der Verrechnungsteuer.....	249
2.2.1	Allgemeines.....	249
2.2.2	Vollständige Entlastung von der Verrechnungssteuer.....	250
2.2.3	Dänemark-Entscheid zum Treaty-Shopping ..'	250
3	Deutschland.....	251
3.1	Umzug von Deutschland nach Österreich zur Vermeidung der Erbschaftsteuer.....	251
3.2	Vermögenstransfer ins Ausland.....	252
3.3	Die Übertragung steuerkontaminierten Vermögens.....	253
3.3.1	Steuerkontaminierte Unternehmen.....	253
3.3.2	Vermögensübertragung durch Steuerflüchtige.....	255
3.3.3	Steuerhinterziehung durch nicht sterbende ausländische Stiftungen	256
3.4	Der Erbe: Selbstanzeige nach Erbfall.....	258
3.5	Ausländische Körperschaften oder Stiftungen.....	259
3.5.1	Die „normalen“ Fälle ausländischer Kapitalgesellschaften und Stiftungen.....	259
3.5.2	Die zu Fiskalzwecken gegründeten ausländischen Körperschaften .	260
3.5.3	Die „abschirmenden“ ausländischen Körperschaften.....	260
3.5.4	Erscheinungsformen der „abschirmenden“ Körperschaften.....	260
3.5.5	Reaktionen auf die Abschirmwirkung durch die Finanzverwaltung und Gesetzgebung.....	262

3.5.6	Die gesteigerte Mitwirkungspflicht des § 90 Abs. 2 AO bei ausländischen Körperschaften als Steuerquelle.....	267
3.5.7	Die Schenkungsteuerfälle.....	267
3.5.8	Das Vollstreckungsproblem der Finanzverwaltung.....	268
3.5.9	Die ausländische Körperschaft im Steuerfahndungsverfahren.....	268
3.6	Informationszentrale Ausland.....	270

Anhang

1	Literatur.....	271
2	Gesetzesmaterialien.....	277
2.1	Österreich.....	277
2.1.1	Gesetzestexte Österreich.....	277
2.2	Schweiz.....	291
2.2.1	Von der Schweiz abgeschlossene Staatsverträge:.....	291
2.2.2	Schweizerische Rechtsquellen:.....	292
2.2.3	Zitierte Gesetzesmaterialien.....	293
2.3	Liechtenstein.....	293
2.3.1	Gesetzesmaterialien.....	293
• 2.3.2	Gesetzestexte Liechtenstein.....	294
2.4	.. Deutschland.....	311
2.4.1	Gesetzestexte.....	311
3	Abkürzungsverzeichnis.....	315
4	Stichwortverzeichnis.....	319