

Inhaltsverzeichnis

Vorwort.....	5
Abkürzungsverzeichnis	19
I Einleitung	21
II Begriff und Erscheinungsformen der Steuerflucht.....	31
A Begriff der Steuerflucht	31
1 „Objektive“ und „subjektive“ Steuerflucht.....	33
2 Steuervermeidung, Steuerhinterziehung und Steuerumgehung	34
a Steuervermeidung.....	34
b Steuerhinterziehung.....	35
c Steuerumgehung	36
3 Eingrenzung des Untersuchungsgegenstandes	37
a Legale Steuerflucht	37
b Illegale Steuerflucht	38
B Erscheinungsformen der Steuerflucht.....	39
1 (Scheinbare) Beendigung der persönlichen Steuerpflicht.....	39
2 Nutzung ausländischer Kapitalanlagen	40
3 Einschaltung von (Schein-)Gesellschaften im Ausland	40
a Begriffsklärung: Basisgesellschaft, Zwischengesellschaft, Domizilgesellschaft, Briefkastenfirmen, Holdinggesellschaft	41
aa Die Basisgesellschaft.....	41
(1) Der Ursprung des Begriffs der Basisgesellschaft	42
(2) Die Entwicklung des Begriffs der Basisgesellschaft in Deutschland.....	44
(3) Das Wesen der Basisgesellschaft aus überkommener steuerrechtlicher Sicht und aus betriebswirtschaftlicher Sicht.....	46
ab Die Off-Shore-Gesellschaft	50
ac Die Domizilgesellschaft.....	51
ad Die Holdinggesellschaft	51
ae Die Briefkastengesellschaft.....	52
af Die Zwischengesellschaft	52
b Steuereffekte des Einsatzes von Basisgesellschaften	53
4 Vermögensübertragung auf Trusts	55

5	Gewinnverlagerungen ins Ausland, Bilanzmanipulationen und verdeckte Gewinnausschüttungen.....	58
a	Gewinnverlagerung und Gewinnverschiebung	58
b	Gewinnverlagerungen bei natürlichen Personen	59
c	Gewinnverlagerungen international tätiger Unternehmen.....	61
ca	Unselbstständige Niederlassungen (Betriebsstätten)	61
cb	Ständige Vertreter.....	63
cc	Selbstständige Niederlassungen (Tochtergesellschaften)	64
d	Bilanzmanipulationen.....	65
e	Verdeckte Gewinnausschüttungen	66
6	Umsatzsteuerhinterziehung.....	67
a	Gründungstäter	69
b	Umsatzsteuerkarusselle.....	70
c	Rechnungsfälschung	71
d	Schattenwirtschaft: Kettenbetrug am Bau.....	72
e	(betrügerische) Insolvenz des Steuerschuldners	72
ea	Grundstückshandel.....	72
eb	Leasing	73

III Ursachen und grundsätzliche Ansatzpunkte zur Bekämpfung der internationalen Steuerflucht 75

A	Mögliche Ursachen der Steuerflucht	75
B	Ansatzpunkte für die Bekämpfung der Steuerflucht.....	77
1	Die materiell gerechte Steuernorm: Anreiz zu normgerechtem Verhalten	79
a	Wesensmerkmale der Gerechtigkeit.....	81
b	Die materielle Gerechtigkeit im Steuerrecht.....	85
ba	Der Grundsatz der Lastengleichheit.....	85
bb	Materielle Gerechtigkeit und Zweck der Steuernorm	87
(1)	Gerechtigkeitsmaßstab bei Fiskalzwecknormen.....	89
(2)	Gerechtigkeit bei Sozialzweck- bzw. Lenkungsnormen.....	89
(3)	Gerechtigkeit bei Vereinfachungszwecknormen.....	90
2	Schaffung vorhersehbarer und vollziehbarer Steuertatbestände.....	91
a	Vermeidung rückwirkender Steuergesetze	91
b	Vollzugsdefizit und Gerechtigkeit: die formell gerechte Steuernorm	91
3	Beseitigung der Manipulationsanfälligkeit steuerrechtlicher Gestaltungen	93
4	Sanktionierung normabweichenden und normausweichenden Verhaltens	96

IV Regelungen zur Bekämpfung der internationalen Steuerflucht	99
A Allgemeine Regelungen zur Bekämpfung der Steuerflucht	99
1 Regelungen auf dem Gebiet des Steuerrechts.....	99
a Reichsfluchtsteuer und Amnestieregelungen im 20. Jahrhundert.....	99
b Modifizierungen allgemeiner steuerrechtlicher Regelungen bei der Besteuerung grenzüberschreitender Sachverhalte und die Bedeutung von Doppelbesteuerungsabkommen	101
ba Anrechnungs- und Freistellungsmethode in DBA und weitere Regelungen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung	102
bb Treaty shopping	105
c Die steuerliche Sanktionierung der Steuerumgehung durch § 42 AO.....	106
ca Dogmatische Einordnung.....	107
cb Das Erfordernis einer Missbrauchsabsicht.....	108
cc Das Konkurrenzverhältnis des § 42 AO zu anderen Vorschriften.....	110
(1) § 42 AO und spezielle Missbrauchstatbestände.....	110
(2) § 42 AO und das Außensteuergesetz.....	111
cd Gesetz zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen vom 28.4.2006	115
d Schätzungen im Steuerrecht, Empfängerbenennung und erhöhte Mitwirkungspflichten bei Auslandssachverhalten	116
da Schätzungen im Steuerrecht.....	117
(1) Zur Zulässigkeit von Zuschätzungen	119
(2) Dogmatische Einordnung	120
(3) Voraussetzung einer Schätzung zur Bekämpfung der Steuerflucht	122
db Empfängerbenennung	128
dc Erhöhte Mitwirkungspflichten bei Auslandssachverhalten	128
e Das Außensteuergesetz	129
2 Regelungen auf dem Gebiet des Steuerstrafrechts.....	130
a Das Steuerstrafrecht als Blankettstrafrecht.....	131
b Das von § 370 AO geschützte Rechtsgut	135
ba Steueraufkommen des Staates als geschütztes Rechtsgut	136
bb Steuerlicher Ermittlungs-, Festsetzungs- und Offenbarungsanspruch als geschütztes Rechtsgut.....	137
bc Staatsaufgaben als geschütztes Rechtsgut	138
bd Steuerhoheit des Staates als geschütztes Rechtsgut	139
be Äußerer Bestand der Steueransprüche	139
bf Das Besteuerungssystem als geschütztes Rechtsgut	139
bg Die Steuergerechtigkeit als geschütztes Rechtsgut	142
bh Stellungnahme	142
c Illegale Steuerflucht als Steuerhinterziehung.....	145

d	Die Bedeutung von Schätzungen für das Steuerstrafverfahren	146
da	Schätzungen im Steuerstrafverfahren.....	146
db	Schätzungen im Besteuerungsverfahren und der nemo tenetur-Grundsatz	152
e	Das Strafbefreiungserklärungsgesetz (StraBEG).....	153
ea	Verfassungsrechtliche Bedenken.....	154
eb	Resultate der Steueramnestie.....	156
ec	Abschließende Würdigung des StraBEG	158
f	Steuerstrafrecht als Randkomplex bei der Bekämpfung anderer Kriminalitätsformen, insbesondere der Organisierten Kriminalität	164
3	Begrenzung der Steuerfluchtbekämpfung durch die Grundfreiheiten.....	164
a	Grundlagen der Rechtsprechung des EuGH zur Vereinbarkeit von nationalen Steuervorschriften mit den Grundfreiheiten	165
b	Beschränkung der Grundfreiheiten durch nationale Strafvorschriften.....	167
c	Die Stärkung der Niederlassungsfreiheit durch den EuGH im Spannungsfeld von Effet util und Bekämpfung der Steuerflucht.....	167
ca	<i>Centros</i>	168
cb	<i>Überseering</i>	169
cc	<i>Inspire Art</i>	170
cd	<i>Sevic</i>	170
ce	<i>Marks & Spencer</i>	171
cf	<i>Keller</i>	172
B	Maßnahmen zur Bekämpfung der Wohnsitzverlegung ins Ausland	173
1	Steuerrechtliche Maßnahmen.....	173
a	Die erweiterte beschränkte Steuerpflicht, §§ 2 bis 5 AStG	174
b	Wegzugsbesteuerung, § 6 AStG.....	177
ba	Kollision mit Doppelbesteuerungsabkommen	177
bb	Vereinbarkeit mit dem Gemeinschaftsrecht	178
(1)	Stellungnahme zur Vereinbarkeit des § 6 AStG mit dem Gemeinschaftsrecht.....	178
(2)	Folgerungen aus der <i>de Lasteyrie du Saillant</i> -Entscheidung des EuGH	179
bc	Abschließende Würdigung	182
	<i>EXKURS: Entstrickung im Rahmen der Körperschaftsteuerpflicht</i>	183
2	Steuerstrafrechtliche Maßnahmen.....	184

C	Entzug von Steuereinnahmen durch Kapitaltransfer ins Ausland	185
1	Steuerrechtliche Maßnahmen.....	185
2	Steuerstrafrechtliche Maßnahmen.....	186
a	Maßnahmen gegen den unkörperlichen Kapitaltransfer	186
aa	Mitwirkungspflicht der Banken bei der Aufklärung von Steuersachverhalten?	187
ab	Durchsuchung und Beschlagnahme bei Banken zur Aufklärung von Steuerstraftaten.....	191
ac	Strafbarkeit von Bankangestellten	193
(1)	Die Entwicklung der Rechtsprechung	193
(2)	Die Ansichten in der Literatur zur Beihilfestrafbarkeit von Bankmitarbeitern.....	196
(3)	Die neuere Auffassung des BGH.....	202
(4)	Stellungnahme.....	203
(5)	Weitere Folgen der Bejahung einer Strafbarkeit von Bankangestellten	205
b	Maßnahmen gegen das körperliche Verbringen von Bargeld	206
D	Der Einsatz von Basisgesellschaften	206
1	Steuerrechtliche Maßnahmen.....	207
a	Die Steuersubjektqualität von Basisgesellschaften.....	208
b	Scheingeschäfte gem. § 41 Abs. 2 AO	213
c	Rechtsmissbrauch gem. § 42 AO	215
d	Die Sondervorschriften der §§ 7 bis 14 AStG (Hinzurechnungsbesteuerung).....	218
2	Steuerstrafrechtliche Maßnahmen.....	223
E	Vermögensübertragungen auf Trusts	224
1	Steuerrechtliche Maßnahmen: das Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002.....	224
a	Einführung des Begriffs der ausländischen Vermögensmasse... ..	226
b	Geltung der Neufassung nur für bestimmte Truststypen	227
c	Fehlen eines bei Errichtung des Trust die Besteuerung rechtfertigenden Bereicherten.....	228
d	Vollziehung und Vollstreckung der Besteuerung der Errichtung des Trust.....	228
e	leichte Umgehungsmöglichkeiten der Steuerpflicht	229
f	Die Besteuerung der Erträge	229
2	Steuerstrafrechtliche Maßnahmen.....	230

F	Gewinnverlagerung internationaler Unternehmen	231
1	Steuerrechtliche Maßnahmen.....	231
a	Einkünfteberichtigung nach § 1 AStG und DBA.....	231
b	Weitere Vorschriften zur Einkünftekorrektur	233
c	Grenzüberschreitende Verlustverrechnung im Konzern	235
d	Erweiterte Aufzeichnungspflichten nach § 90 Abs. 3 AO n.F. und Erweiterung der Schätzungsbefugnisse nach § 162 Abs. 3 und 4 AO n.F.....	237
da	§ 90 Abs. 3 AO.....	237
db	Die GAufzV	238
dc	§ 162 Abs. 3 und 4 AO n.F.	239
dd	Stellungnahme	241
	(1) § 90 Abs. 3 AO	241
	(2) Die steuerliche Sanktionierung nach § 162 Abs. 3 und 4 AO	248
de	Ausblick	250
2	Steuerstrafrechtliche Maßnahmen.....	251
G	Umsatzsteuerkarusselle	251
1	Steuerrechtliche Maßnahmen.....	251
a	Einrichtung einer zentralen Koordinierungsstelle	251
b	Datenaustausch aufgrund § 2a EG-Amtshilfegesetz	252
c	Das Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz (StVBG)	252
ca	§ 14 Abs. 1a i.V.m. § 27 Abs. 3 UStG.....	252
cb	§ 18 Abs. 2 S. 4 UStG.....	253
cc	§ 18c S. 1 UStG.....	254
cd	§ 18f UStG	254
ce	§ 25d UStG	255
cf	§ 27b UStG	256
cg	§ 1b EG-Amtshilfe-Gesetz	257
ch	§ 117 Abs. 4 S. 3 AO	257
ci	§ 137 S. 3 FGO.....	258
cj	§ 5 Abs. 1 Nr. 15, 16, 17 FVG.....	258
d	Das Steueränderungsgesetz 2003.....	258
2	Steuerstrafrechtliche Maßnahmen.....	259
a	Das Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz (StVBG)	259
aa	§ 370a AO.....	259
	(1) Legitimierung erhöhter Strafdrohung	259
	(2) Kritik an der Ausgestaltung des § 370a AO	260
ab	§§ 26 b und 26c UStG	266
ac	§ 261 Abs. 1 S. 3 StGB.....	269
b	§ 26a UStG	269
c	Besonderheiten bei der strafrechtlichen Beurteilung der Beteiligung an Umsatzsteuerkarussellen	270

H	Weitere Ansatzpunkte zur Bekämpfung der internationalen Steuerflucht auf nationaler Ebene	272
1	Wegzugsbesteuerung	272
2	Kapitaltransfer ins Ausland	272
3	Zwischenschaltung von Basisgesellschaften	272
4	Vermögensübertragung auf ausländische Trusts	273
5	Umsatzsteuerkarusselle	276
6	Zusammenfassung	279
V	Verfolgungsprobleme bei der Bekämpfung der internationalen Steuerflucht und Notwendigkeit eines harmonisierten Steuerstrafrechts	281
A	Amts- und Rechtshilfe	283
1	Amtshilfe Regelungen zur Aufklärung ausländischer Steuersachverhalte	284
a	Amtshilfe Regelungen in Doppelbesteuerungsabkommen	285
b	Spezielle Amtshilfeübereinkommen	286
c	EG-Amtshilfe Richtlinie 77/799/EWG in der Fassung der Richtlinien 2003/93/EG und 2004/56/EG	287
d	Umsatzsteuer-Zusammenarbeitsverordnung, VO 218/92	289
e	Die Verordnung (EWG) 1798/2003	290
f	Abkommensloser Amtshilfeverkehr, § 117 Abs. 3 AO	291
g	Zwischenstaatlicher Informationsaustausch nach der Schwetzingener Erklärung	292
2	Rechtshilfe	292
a	Der Begriff der internationalen Rechtshilfe	292
b	Rechtsgrundlagen der Rechtshilfe	296
3	Grenzen des Auskunftsverkehrs und Schutz des Betroffenen	298
a	Grenzen der Amtshilfe	298
aa	Grenzen des Auskunftersuchens nach deutschem Recht	299
(1)	Der Grundsatz der Subsidiarität	299
(2)	Anhörung des Betroffenen	300
ab	Grenzen der Auskunftserteilung am Beispiel des EG-Amtshilfegesetzes	301
(1)	Absolute Auskunftsverbote gem. § 3 Abs. 1 EG-Amtshilfegesetz	302
(2)	Relative Auskunftsverbote: § 3 Abs. 2 EG-Amtshilfegesetz	306
b	Grenzen der Rechtshilfe	308
ba	Grenzen der Rechtshilfe nach dem Europäischen Rechtshilfeübereinkommen des Europarats vom 20.4.1959	308

bb	Grenzen der Rechtshilfe nach dem IRG	309
c	Das Steuergeheimnis im internationalen Auskunftsverkehr	310
d	Wahrung des „nemo tenetur“-Grundsatzes	311
e	Neuerungen im Bereich der Rechtshilfe nach dem Europäischen Rechtshilfeübereinkommen der Europäischen Union vom 29.5.2000 und dem Protokoll vom 16.10.2001	315
4	Bedeutung des „ne bis in idem“-Grundsatzes	318
B	Koordinierte Außenprüfungen	321
C	Zusammenfassung	322
VI	Die gemeinschaftsweite Bekämpfung der Steuerflucht de lege ferenda	325
A	Die Implementierung gemeinschaftsweit einheitlicher Standards	325
1	Legitimierung zur Schaffung gemeinschaftsweit geltender Standards	326
2	Wege zur Implementierung gemeinschaftsweit geltender Standards	327
B	Bekämpfung der Steuerflucht durch Harmonisierung der Steuersysteme	328
1	Kompetenzen zur Harmonisierung des Steuerrechts	329
2	Harmonisierung der Besteuerungssysteme	330
a	Harmonisierung der indirekten Steuern	330
b	Harmonisierung der direkten Steuern	331
ba	Das Richtlinienpaket vom 23. 7. 1990	332
(1)	Fusionsrichtlinie (FRL)	332
(2)	Mutter-Tochter-Richtlinie	334
(3)	Schiedsverfahren-Konvention	335
bb	Kompromiss zur Zinsbesteuerung	336
bc	Konzernzins- und Lizenzgebührenrichtlinie	337
c	Zwischenergebnis	337
3	Verhinderung der Steuerflucht durch gemeinschaftsweit harmonisierte Steuern und Austrocknung von Steueroasen innerhalb der EU?	337
C	Harmonisierung des Steuerstrafrechts	339
1	Harmonisierung der mitgliedstaatlichen Rechtsordnungen	341

2	Gegenwärtiger Stand der Harmonisierung auf dem Gebiet des Strafrechts	342
3	Kompetenzen zur Harmonisierung des Steuerstrafrechts	348
a	Mangelnde originäre Kompetenz zum Erlass strafrechtlicher Normen	348
b	Anweisungskompetenz	350
c	Harmonisierung durch Assimilierung	351
ca	Assimilierung aufgrund von Spezialvorschriften des Primärrechts.....	352
cb	Assimilierung durch den Gemeinschaftsgesetzgeber	353
cc	Assimilierung durch Normsetzung des nationalen Gesetzgebers.....	353
(1)	Assimilierungspflicht aufgrund Art. 10 EGV	353
(2)	Assimilierungspflicht aufgrund Anweisungskompetenz ...	354
(3)	Assimilierungspflicht aufgrund von Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs	356
cd	Assimilierung durch die nationalen Gerichte	356
ce	Zwischenergebnis	357
d	Art. 280 EGV.....	358
da	Die Kompetenzen zum Erlass strafrechtlicher Normen nach Art. 280 Abs. 4 EGV.....	359
db	Beeinträchtigung der finanziellen Interessen durch Steuerflucht?.....	361
e	Art. 308 EGV i.V.m. Korruptionsbekämpfung.....	363
f	Binnenmarktkonzept	363
g	Kapital- und Zahlungsverkehrsfreiheit.....	364
h	Art. 5 Abs. 2 EGV.....	364
i	Harmonisierung durch völkerrechtliche Verpflichtung der Mitgliedstaaten.....	365
4	Umfang und Grenzen einer gemeinschaftsweiten Regelung zur Bekämpfung der internationalen Steuerflucht.....	366
a	Gründung einer Europäischen Strafverfolgungsbehörde?	367
aa	Das Konzept des Grünbuches zum Schutz der finanziellen Interessen der Gemeinschaft.....	368
ab	Kritik.....	370
(1)	Forum shopping und das Recht auf den gesetzlichen Richter	370
(2)	Verkehrsfähigkeit von Beweismitteln	371
(3)	Faires Verfahren.....	373
ac	Lösungsvorschlag	374
b	Der Europäische Haftbefehl.....	377
c	Die Europäische Beweisordnung	379
d	Die Bekämpfung der Steuerflucht mittels ergänzender verwaltungsrechtlicher Sanktionen?	388
e	Die Einbeziehung von Drittstaaten in die Bekämpfung der internationalen Steuerflucht	389

D	Entwicklungstendenzen des Steuerstrafrechts in den Mitgliedstaaten	389
1	Allgemeine Grundsätze des Steuerstrafrechts	390
a	Das Verhältnis von Besteuerungs- und Steuerstrafverfahren	390
b	Ermittlungsbefugnisse im Steuerstrafverfahren	391
c	Nemo tenetur und steuerrechtliche Mitwirkungspflichten	393
d	Schutz personenbezogener Daten.....	394
da	Steuergeheimnis	394
db	Bankgeheimnis	396
dc	Entwicklung unter dem Einfluss des EU-Rechts	396
e	Gesetzliche Vermutungen als Grundlage der Besteuerung	396
2	Der Tatbestand der Steuerhinterziehung.....	397
a	Tatbestandliche Ausgestaltung	397
aa	Sonderdelikt/Allgemeindelikt.....	397
ab	Erfolgsdelikt	398
ac	Tathandlung	398
ad	Einheitlicher Tatbestand oder Einzeltatbestände	399
ae	Subjektive Anforderungen.....	401
af	Irrtumsregelungen	401
ag	Mindesthinterziehungsbeträge	403
b	Geschützte Rechtsgüter, insbesondere Einbeziehung der finanziellen Interessen der Europäischen Gemeinschaft	406
c	Rechtsfolgen	407
3	Strafbefreiende Selbstanzeige.....	409
4	Strafbarkeit bzw. Ahndbarkeit juristischer Personen	410
5	Die Behandlung von Scheingeschäften und Umgehungen	413
E	Anforderungen an das materielle Steuerstrafrecht in der Europäischen Gemeinschaft	414
1	Gemeinschaftswidrige Steuer- und Steuerstrafnormen	415
2	Das Erfordernis harmonisierter steuerstrafrechtlicher Maßnahmen	416
3	Die Ausgestaltung eines „harmonisierten“ Steuerhinterziehungstatbestandes	418
a	Das Verhältnis von Steuerhinterziehung und Betrug	418
<i>EXKURS: Ausfuhrerstattungsrecht</i>		419
b	Geschütztes Rechtsgut	420
c	Strafrechtlich relevantes Verhalten	421
ca	Verletzung von Mitwirkungspflichten oder Steuerverkürzung? ...	421
cb	Nichtmeldung von Bankkonten im Ausland.....	423
d	Täterkreis	423
da	Zum Erfordernis eines Sonderdelikts	423

db	Handlungen in Ausübung des Berufs und gestufte Verantwortung.....	426
e	Die Strafbarkeit juristischer Personen.....	427
f	Steuerumgehung	429
g	Strafbarkeitsbegründende Hinterziehungsbeträge und Rechtsfolgen.....	429
h	Der subjektive Tatbestand	430
i	Irrtumsregelung.....	430
j	Strafbefreiende Selbstanzeige und Reichweite der Ermittlungsbefugnisse.....	430
k	Erfordernis eines Qualifikationstatbestandes	432
4	Besonderheiten bei der Ausgestaltung eines „europäischen“ Steuerhinterziehungstatbestandes	432
a	Geschütztes Rechtsgut.....	433
b	Tatbestandserfolg	433
c	Relevante Verhaltensweisen	433
F	Zusammenfassung und Ausblick	434
VII Zusammenfassung.....		435
Literaturverzeichnis		445
Stichwortverzeichnis		477