



## **Ein Doppelbesteuerungsabkommen mit Liechtenstein wäre ein fiskalpolitisches Eigentor für Deutschland**

**Stellungnahme von Tax Justice Network / Netzwerk Steuergerechtigkeit für das Fachgespräch im  
Finanzausschuss des Deutschen Bundestags zum Gesetzentwurf der Bundesregierung zum Ab-  
kommen vom 17. November 2011 mit dem Fürstentum Liechtenstein zur Vermeidung der Doppel-  
besteuerung und der Steuerverkürzung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom  
Vermögen (17/10753)<sup>1</sup> am 16.10.2012**

**Markus Meinzer (TJN International Secretariat), Markus Henn (WEED)**

**11.10.2012**

### **Zusammenfassung**

Die Bundesrepublik Deutschland sollte in ihrem wohlverstandenen fiskalischen Eigeninteresse von einem Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) mit Liechtenstein Abstand nehmen und zunächst sicherstellen, dass Liechtensteiner Gesetze nicht weiterhin zur Umgehung deutscher Steuer- und Strafgesetze missbraucht werden können. In Anbetracht dessen, dass über 98% der US-Konten in Liechtenstein nicht deklariert und damit Schwarzgeld waren<sup>2</sup>, darf von einer ähnlichen Quote auch für deutsche Anleger in Liechtenstein ausgegangen werden. Mit einem DBA würde es nunmehr einfacher, neue unbesteuerte Gelder in Liechtenstein anzulegen, sowie unbesteuerte Gelder als ausländische Direktinvestitionen zu waschen.

Die Alternativen liegen auf der Hand – Deutschland könnte:

- 1) gemeinsam mit seinen Europäischen Partnern auf die schnelle Verabschiedung und Umsetzung der erweiterten EU-Zinsrichtlinie hinwirken<sup>3</sup>;
- 2) gemeinsam mit den USA ein FATCA-ähnliches Gesetzespaket verabschieden<sup>4</sup>; sowie
- 3) ähnlich wie Großbritannien eine Offenlegungseinrichtung mit Liechtenstein aushandeln, um sicherzugehen, dass künftig alle Konten und Wirtschaftsstrukturen deutscher Steuerpflichtiger in Liechtenstein dem deutschen Fiskus gemeldet werden.

<sup>1</sup> <http://dipbt.bundestag.de/dip21/btd/17/107/1710753.pdf>

<sup>2</sup> Liechtensteiner Vaterland vom 19. Juli 2012, Seite 25.

<sup>3</sup> Siehe Seite 18-24 hier: [www.bundestag.de/bundestag/ausschuesse17/a07/anhoerungen/2012/098/Stellungnahmen/21-Tax\\_Justice\\_Network.pdf](http://www.bundestag.de/bundestag/ausschuesse17/a07/anhoerungen/2012/098/Stellungnahmen/21-Tax_Justice_Network.pdf); 8.10.2012.

<sup>4</sup> Siehe Seite 22-24 hier: [www.bundestag.de/bundestag/ausschuesse17/a07/anhoerungen/2012/098/Stellungnahmen/21-Tax\\_Justice\\_Network.pdf](http://www.bundestag.de/bundestag/ausschuesse17/a07/anhoerungen/2012/098/Stellungnahmen/21-Tax_Justice_Network.pdf); 8.10.2012.

## **1. Grundsätzliche Problematik von DBAs mit Steueroasen**

### **1.1 Steuervermeidung durch Kapital- und Personengesellschaften kostet Deutschland ca. 100 Milliarden € jährlich**

Durch Steuervermeidung klafft in der Besteuerung von Gewinnen deutscher Kapital- und Personengesellschaften eine gewaltige Lücke. Das Deutsche Institut für Wirtschaftsforschung (DIW) errechnete einen Betrag von 100 Milliarden Euro jährlich. „Die Lücke zwischen den ökonomischen und den steuerlich erfassten Gewinnen deutet auf Steuervergünstigungen und Gestaltungsmöglichkeiten hin“, so das DIW.<sup>5</sup>

Steueroasen spielen bei diesen „Gestaltungsmöglichkeiten“ eine wichtige Rolle, denn Konzerne lenken darüber ihre Zinszahlungen, Lizenzgebühren und Verrechnungspreise. Die genauen Muster unterliegen Moden und können dem Angebot der Verdunkelungs- und Steueroasen schnell und flexibel angepasst werden. Eine ganze Reihe von Staaten spielt dabei eine Rolle, darunter Liechtenstein.

Dabei gibt es zwischen Steuervermeidung und Steuerhinterziehung in der Regel einen Graubereich. Manchmal ist der Unterschied zwischen beiden lediglich eine Frage des Zeitpunktes: *vor* oder *nach* dem Gerichtsverfahren. Inzwischen ist eine große Anzahl von Fällen bekannt, in denen angeblich legale Steuervermeidungstricks von Konzernen durch einen Gerichtssentscheid als illegale Steuerverkürzung bewertet wurden<sup>6</sup>. Mitunter erreichen die Steuervermeidungsindustrie und deren Konzernkunden schon vor Gerichtsauseinandersetzungen eine äußerst günstige steuerliche Einigung, welche die Rechtslage nicht nachhaltig klärt<sup>7</sup> (zum Beispiel im Fall KPMG<sup>8</sup>). In anderen Fällen (siehe Beispiel unten zu Liechtenstein) wird prozessiert, aber der Prozess geht zugunsten der Steuervermeidungsindustrie aus – mit der Folge, dass die Absicht des Gesetzgebers fortan durch Nichtanwendungserlasse des Finanzministeriums in der Rechtspraxis keine Anwendung mehr findet.

### **1.2 Steuervermeidung durch Kapital- und Personengesellschaften wird durch DBAs mit Steuer- und Verdunkelungsoasen vereinfacht**

Doppelbesteuerungsabkommen mit notorischen Steuer- und Verdunkelungsoasen bringen Deutschland keine wirtschaftlichen Vorteile, können aber erhebliche Kosten verursachen. Solche DBAs erhöhen die Netto-Realinvestitionen in Deutschland nicht, sondern verlagern bestenfalls in einem als „*treaty shopping*“ bezeichneten Prozess den Herkunftsort bereits bestehender oder geplanter ausländischer Direktinvestitionen in die Steuer- bzw. Verdunkelungsoase, mit welcher das DBA abgeschlossen wurde<sup>9</sup>. Dies geschieht in aller Regel

---

<sup>5</sup> Unternehmensbesteuerung: Trotz hoher Steuersätze mäßiges Aufkommen. DIW Wochenbericht 5/2007. [http://www.diw.de/documents/publikationen/73/diw\\_01.c.55734.de/07-5-1.pdf](http://www.diw.de/documents/publikationen/73/diw_01.c.55734.de/07-5-1.pdf); 8.10.2012 .

<sup>6</sup> Siehe z.B. S. 39-40, in: Mitchell, Austin/Sikka, Prem 2011: The Pin-Stripe Mafia: How Accountancy Firms Destroy Societies, Basilidon; sowie <http://online.wsj.com/article/SB119309882278867779.html>; 9.10.2012.

<sup>7</sup> Etwa im Fall Vodafone, hier: <http://www.guardian.co.uk/commentisfree/2010/oct/22/vodafone-tax-case-leaves-sour-taste>; 9.10.2012.

<sup>8</sup> <http://www.manager-magazin.de/unternehmen/artikel/0,2828,401266,00.html>; 4.10.2012.

<sup>9</sup> Siehe z.B.: Weyzig, Francis 2012: Tax Treaty Shopping: Structural Determinants of Foreign Direct Investment Routed Through the Netherlands, in: International Tax and Public Finance, 1-28, in: <http://dx.doi.org/10.1007/s10797-012-9250-z>; 5.10.2012. Sowie Dressler, Daniel 2012: Form Follows Function? Evidence on Tax Savings by Multinational Holding Structures (ZEW Discussion Paper No. 12-057), Mannheim, in: <http://ftp.zew.de/pub/zew-docs/dp/dp12057.pdf>; 5.10.2012. Sowie <http://steuergerechtigkeit.blogspot.de/2012/06/neue-zahlen-winzige-steueroase-ist-eus.html>; 5.10.2012.

- a) zur Verringerung der in Deutschland zu leistenden Steuerzahlungen, etwa über niedrigere Quellensteuersätze, eine engere Definition der Betriebsstätte oder Nicht-Anwendung unilateraler Abwehrmaßnahmen (z.B. des deutschen Außensteuergesetzes);
- b) durch „Verkleidung“ originärer Inlandsinvestitionen als Auslandsinvestitionen („round-tripping“), die dann von steuerlichen Privilegien profitieren;
- c) zur Anhäufung repatriierter Gewinne in der Steueroase, deren Kapitalerträge fortan in Deutschland unbesteuert bleiben, obgleich tatsächlich ein deutscher Steuerpflichtiger Eigentümer und/oder Nutznießer des Vermögens ist.

Dass über Steueroasen gelenkte Investitionen ein enormes Ausmaß angenommen haben und keine echte wirtschaftliche Aktivität widerspiegeln, lässt sich gut an Eurostat-Daten für Luxemburg zeigen<sup>10</sup>:

"Luxemburg, mit Investitionen in Höhe von 110 Mrd. Euro, war der größte Investor in Drittländern im Jahr 2011, gefolgt vom Vereinigten Königreich (89 Mrd.), Deutschland (34 Mrd.), Frankreich (21 Mrd.), Spanien (19 Mrd.) und Belgien (16 Mrd.). Luxemburg (86 Mrd.) war ebenfalls der Hauptempfänger von DI-Zuflüssen aus Drittländern, vor Schweden (16 Mrd.), Spanien (15 Mrd.), dem Vereinigten Königreich (14 Mrd.), Frankreich (12 Mrd.) und Deutschland (11 Mrd.)."<sup>11</sup>

Demnach ist Luxemburg mit seinem Geflecht an Doppelbesteuerungsabkommen auf dem Papier der größte Investor und Empfänger von Investitionsströmen aus der EU und in die EU. Keineswegs jedoch sind Firmen tatsächlich in diesem Maße in Luxemburg aktiv.

Ein DBA wird in aller Regel zur Vertiefung der wirtschaftlichen Bande zwischen zwei Staaten abgeschlossen, in der Erwartung zusätzlicher bilateraler grenzüberschreitender Realinvestitionen, die in beiderseitigem Interesse sind. Bei einem DBA mit einer Steueroase freilich ist dieser Nutzen sehr unplausibel, denn die in einer Steueroase investierten Anlagen stammen nicht ursprünglich aus der Steueroase, sondern sind Anlagen von Nicht-Ansässigen. Warum aber sollte dann die Investition in Deutschland nicht direkt aus dem Herkunftsland der Anlagen erfolgen?

Außerdem sollten Doppelbesteuerungsfälle den Wirtschaftsverkehr spürbar beeinträchtigen, damit die Kosten und Risiken eines DBAs tatsächlich von Vorteilen aufgewogen werden können. Wie wir weiter unten sehen werden, ist diese Problematik nicht in einem relevanten Ausmaß gegeben.

## **2. Spezifische Probleme eines DBAs mit Liechtenstein**

### **2.1 Doppelbesteuerung zwischen Deutschland und Liechtenstein ist kein relevantes Problem**

Selbst für den Ausnahmefall, dass tatsächlich echte Direktinvestitionen aus Liechtenstein nach Deutschland fließen würden, ist ein DBA überflüssig, denn Liechtenstein verhindert Doppelbesteuerung in großem Ausmaß unilateral durch eine Freistellung der im Ausland erzielten und nach Liech-

<sup>10</sup> Siehe <http://steuergerechtigkeit.blogspot.de/2012/06/neue-zahlen-winzige-steueroase-ist-eus.html>; 5.10.2012.

<sup>11</sup> [www.epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY\\_PUBLIC/2-13062012-BP/DE/2-13062012-BP-DE.PDF](http://www.epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_PUBLIC/2-13062012-BP/DE/2-13062012-BP-DE.PDF); 5.10.2012.

tenstein repatriierten Gewinne. Weil Deutschland die Freistellungsmethode für Dividenden unilateral anwendet, wendet sie Liechtenstein ebenfalls reziprok auch ohne DBA an<sup>12</sup>.

## **2.2 Deutschland würde die Steueroase Liechtenstein als seriösen Steuerstaat adeln**

Liechtenstein hat nicht ohne Grund einen Ruf als Steueroase. Spätestens mit der Verurteilung von Ex-Postchef Klaus Zumwinkel im Januar 2009 wurde dies einer breiten Öffentlichkeit bewusst<sup>13</sup>. Auch im Rahmen des Steuerabkommens zwischen Deutschland und der Schweiz spielt die mögliche Umgehung mithilfe von Liechtensteinischen Ermessensstiftungen eine wichtige Rolle<sup>14</sup>. Im Schattenfinanzindex 2011 des Tax Justice Network erzielte Liechtenstein einen sehr hohen Geheimhaltungswert von 81<sup>15</sup>.

Erhellend für die aktuelle Rolle Liechtensteins ist ein Meinungsbeitrag des Liechtensteiner Treuhänders und Pressesprechers des Bundesverbandes der Wirtschaftsberater Deutschlands, Marcello Scarnato, im Liechtensteiner Volksblatt am 20. September 2012 (S. 3) mit dem Titel „Deutschland-Report: Warum wir das DBA dringend brauchen“:

„Im Süden [...] wurde mir klar beschieden, dass Schweiz und Liechtenstein eine Option seien. Als Pragmatiker in solchen Sachen war mir aber bewusst, dass nach wie vor im Detail wenig über Liechtensteins neues Steuergesetz bekannt ist. Die Steuer- und Wirtschaftsberater Deutschlands haben denn auch alle Hände voll zu tun mit den praktisch täglich erscheinenden «Nicht-Anwendungs-Erlassen», welche das Bundesfinanzministerium jeweils herausgibt, wenn ein findiger Berater eine Lücke durchprozessiert und erfolgreich für seinen Klienten genutzt hat. «A Schwäble kann koi Englisch»: Damit meinte ein Kollege treffend, dass aus sprachlichen Gründen wohl unser Land klar den Vorrang hat vor Malta und ähnlichen Destinationen. Das stimmt positiv – besonders in Verbindung mit der Tatsache, dass unser Ruf gar nicht so schlecht ist, wie man immer meint. Das sind die Hexenbilder der Wahlkämpfer. Herr und Frau Deutsch kommen immer noch sehr gern nach Liechtenstein, in die Alpen überhaupt. [...] Von allen Seiten erfuhr ich Lob über Liechtensteins neues Steuergesetz. Als geniale Synthese der europäischen Steuerjurisdiktionen wurde es bezeichnet, als smart, slim sowie beneidenswert kurz und treffend. Und die Mitte Deutschlands? Die Franken fragten mich geradeheraus: «Ab welchem Betrag macht es Sinn, die Gestaltungsmöglichkeiten einer sogenannten Cash GmbH via Liechtenstein zu nutzen?» Gemeint ist damit das Gestaltungsinstrument, das bislang verwendet wurde, um auch Liquidität schenkungssteuerfrei zu übertragen. Wer soll es den deutschen Kollegen verargen, dass sie für ihre Klienten versuchen, die bislang noch als «Dummensteuer» titulierte Erbschaftssteuer zu vermeiden? Legal, versteht sich!“ [...] Heute ist es ganz einfach so – und dieses Argument zieht: **Bei einer Ertragsbesteuerung von grundsätzlich 12,5 Prozent – nach Abzug wirklich aller leistungsbezogenen Aufwände – kann ein Deutscher, der sich unternehmerisch nach Liechtenstein verlegt, wirklich gut schlafen. Aus zwei Gründen: Erstens ist es legal, zweitens können es mit dem sogenannten Eigenkapitalzinsabzug sogar 10 Prozent Durchschnittssteuer werden. Aber dazu braucht es eben das DBA mit Deutschland. Denn nur dieses macht uns Liechtensteiner zu EU-Partnern auf Augenhöhe und vermeidet die**

<sup>12</sup> Siehe IBFD 2011, zitiert in: [http://www.secrecyjurisdictions.com/sj\\_database/Germany.xml#t45](http://www.secrecyjurisdictions.com/sj_database/Germany.xml#t45); 5.10.2012; sowie PWC Worldwide Tax Summaries 2012, Liechtenstein Corporate - Tax credits and incentives, in: <http://taxsummaries.pwc.com/uk/taxsummaries/wwts.nsf/ID/JDCN-89HSZ4>; 5.10.2012.

<sup>13</sup> <http://www.sueddeutsche.de/wirtschaft/zumwinkel-urteil-im-prozess-denn-er-wusste-was-er-tat-1.467884>; 11.10.2012.

<sup>14</sup> Nähere siehe die Stellungnahme von TJN zum Steuerabkommen Deutschland- Schweiz für die Anhörung im Deutschen Bundestag am 17.9.2012, insbesondere Kapitel 2.1, unter [http://www.bundestag.de/bundestag/ausschuesse17/a07/anhoeerungen/2012/098/Stellungnahmen/21-Tax\\_Justice\\_Network.pdf](http://www.bundestag.de/bundestag/ausschuesse17/a07/anhoeerungen/2012/098/Stellungnahmen/21-Tax_Justice_Network.pdf); 11.10.2012.

<sup>15</sup> [www.secrecyjurisdictions.com/PDF/Liechtenstein.pdf](http://www.secrecyjurisdictions.com/PDF/Liechtenstein.pdf); 5.10.2012.

*jeweils maximalen und damit bewusst prohibitiven Besteuerungssätze nach dem deutschen Aussensteuergesetz (Wegzugsbesteuerung).“ (Hervorhebung d. Verf.).*

Zwar wird auch hier betont, dass es sich künftig lediglich um legale Steuervermeidung handelt, aber wie das über Nichtanwendungserlasse des Bundesfinanzministeriums im Artikel beschriebene Katz- und-Maus-Spiel offenbart, und wie oben in Kapitel 1.1 beschrieben ist, ist die Grenze zwischen legal und illegal oft fließend bzw. regelmäßig Gegenstand von Rechtsstreitigkeiten. Hier darf man zumindest von einem Ausnutzen von Steuergestaltungsmöglichkeiten sprechen, die nicht in der Intention des Gesetzgebers lagen und deren Legitimität ausgesprochen fragwürdig ist.

Dass bislang kein anderer großer Staat ein vollwertiges DBA mit Liechtenstein umgesetzt hat, sollte als Warnung verstanden werden (zum Sonderfall des noch nicht ratifizierten DBAs mit Großbritannien siehe Kapitel 3). Von den 25 internationalen Steuerverträgen, die in Liechtenstein zur Zeit Rechtskraft haben, sind 19 Abkommen, die nur den Steuerinformationsaustausch bezwecken<sup>16</sup> (siehe Annex 1). Diese Abkommen werden international üblicherweise vorwiegend mit Steueroasen abgeschlossen<sup>17</sup>, wo das Problem der Doppelbesteuerung in keinem Verhältnis zum Problem der doppelten Nichtbesteuerung<sup>18</sup> steht.

Liechtenstein hat zur Zeit sechs rechtskräftige DBAs<sup>19</sup> (siehe Annex 1). Die Liste der Liechtensteiner Vertragspartner mit DBAs ist einschlägig: Hongkong, Luxemburg, Österreich, San Marino, Schweiz, Uruguay. Jedes dieser sechs Länder hat im Schattenfinanzindex 2011 einen Geheimhaltungswert von über 65 erhalten und muss damit eindeutig als Steuer- bzw. Verdunkelungsoase gelten.<sup>20</sup> Zwei weitere DBAs sind unterzeichnet, aber noch nicht ratifiziert: eben das mit Deutschland, sowie jenes mit Großbritannien. Das Abkommen mit Deutschland würde Liechtenstein deshalb in völlig neuer Weise als seriösen Steuerstaat adeln und als Zielort der Konzerngewinnverschiebung attraktiv machen.

### **2.3 Liechtenstein erfüllt die OECD-Standards zur Steuerkooperation nicht**

Das Globale Forum für Steuerfragen der OECD stellte in seinem Fortschrittsbericht im November 2011<sup>21</sup> elf Ländern ein schlechtes Zeugnis bei der Umsetzung der – ohnehin schwachen und unzureichenden<sup>22</sup> – Steuerstandards der OECD aus: Die zuständigen Stellen in Liechtenstein seien nicht in der Lage, hinreichende Informationen zur Identifikation von Eigentümern von Rechtsstrukturen und –personen zu erhalten, weil die für den Finanzsektor geltenden Pflichten zur Vorhaltung dieser Informationen nicht ausreichen. Ähnlich wird die Vorhaltung von Finanzinformationen als ungenügend bezeichnet. Diese Mängel führten dazu, dass Liechtenstein das Fortrücken in Phase zwei der Bewertungsrunde verwehrt wurde. Es gibt auch Hinweise auf eine mangelnde steuerliche Kooperationsbereitschaft Liechtensteins. Sollte in diesem Kontext mangelhafter Kooperation ein DBA abgeschlossen

<sup>16</sup> Hintergrund dazu hier: [www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/InfoSteuergerechtigkeit.pdf](http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/InfoSteuergerechtigkeit.pdf); 4.10.2012.

<sup>17</sup> Siehe Seite 23-24, in: [www.taxjustice.net/cms/upload/GlobalForum2012-TJN-Briefing.pdf](http://www.taxjustice.net/cms/upload/GlobalForum2012-TJN-Briefing.pdf); 5.10.2012.

<sup>18</sup> Siehe Seite 614, FN 25, in: Rixen, Thomas 2008: A Politico-Economic Perspective on International Double Taxation Avoidance, in: Tax Notes International 49: 7 (February 18), 599-617.

<sup>19</sup> <http://www.eoi-tax.org/jurisdictions/LI#agreements>; 4.10.2012

<sup>20</sup> San Marino 78,73; Schweiz 78,2; Uruguay 78,13; Hong Kong 73,27; Luxembourg 68,33; Österreich 65,87. Siehe Annex H, Seite 58, hier: [www.secrecyjurisdictions.com/PDF/SJ-Methodology.pdf](http://www.secrecyjurisdictions.com/PDF/SJ-Methodology.pdf); 4.10.2012.

<sup>21</sup> Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes 2011: Tax Transparency 2011: Report on Progress, Paris, S. 36, [www.oecd.org/tax/transparency/48981620.pdf](http://www.oecd.org/tax/transparency/48981620.pdf); 5.10.2012. Der Bericht ist auf S. 44-49.

<sup>22</sup> Siehe eine ausführliche Analyse der Schwächen dieses Standards hier: [www.taxjustice.net/cms/upload/GlobalForum2012-TJN-Briefing.pdf](http://www.taxjustice.net/cms/upload/GlobalForum2012-TJN-Briefing.pdf); 5.10.2012. Sowie die Berichterstattung darüber in International Tax Review, hier: <http://www.internationaltaxreview.com/Article/2994829/EXCLUSIVE-Why-tax-justice-campaigners-and-the-OECD-are-not-seeing-eye-to-eye.html>; 5.10.2012.

werden, wäre das wie der Bau der ersten Autobahn in einem Land, wo in Autos noch keine Bremsen serienmäßig eingebaut werden.

So lange es keine bewährten, wirksamen Überprüfungsmöglichkeiten deutscher wirtschaftlicher Aktivitäten in Liechtenstein gibt, um Steuerhinterziehung oder Geldwäsche in, über und aus Liechtenstein zu unterbinden, kann eine vertiefte wirtschaftliche Kooperation nicht im Interesse Deutschlands sein.

Während die USA mittlerweile eine erweiterte Amtshilfe mit Liechtenstein durchgesetzt haben, in der auch Gruppenanfragen zulässig sind, kann Deutschland nach wie vor nur gemäß allgemeiner Amtshilfe mit Liechtenstein steuerliche Informationen erfragen<sup>23</sup>. Die Liechtensteinische Landesbank musste auf Grundlage der im Eilverfahren beschlossenen Gruppenanfragen mit den USA Daten von 200 US-Steuerbürgern und die Identität von Liechtensteiner Beratern, die bei der Steuerhinterziehung geholfen haben, offenlegen. Dabei ist herausgekommen, dass 98 Prozent der Gelder Schwarzgelder waren<sup>24</sup>.

Ein ähnliches Verhältnis von unbesteuerten Vermögen darf auch für deutsche Anlagen in Liechtenstein vermutet werden. Angesichts dieses Ausmaßes sind selbst bei funktionierendem Steuerausgleich gemäß OECD-Standard die Hürden zur Durchsetzung einer gleichmäßigen Besteuerung praktisch unüberwindbar<sup>25</sup>. Etwa müssen die Deutschen Steuerbehörden den Liechtensteiner Behörden eine große Menge an belastendem Material vorlegen (detailliertes Ersuchen), um diese von einem steuerlich relevanten Tatbestand zu überzeugen (echte, nachvollziehbare Begründung). Liechtenstein prüft das Ersuchen und kann es ablehnen. Der Autoschlüssel im verschlossenen Auto lässt grüßen: liegt das belastende Material bei einer Liechtensteiner Bank oder einem Treuhänder, so ist es schwerlich möglich, dieses Material bei Auskunftersuchen bereits vorzulegen.

Außerdem kann der Liechtensteinische Treuhänder gegenüber der Steuerverwaltung die Informationsauskunft verweigern. Eine solche Verweigerung kann zwar von der Steuerverwaltung mittels einer Verfügung überwunden werden, die Verfügung muss aber vom Verwaltungsgericht überprüft werden. Des Weiteren führt der Weg zum Zugriff auf Liechtensteinische Bankkontendaten ausschließlich über den Verwaltungsgerichtshof. Schließlich informieren die Liechtensteinischen Treuhänder die betroffenen Deutschen StaatsbürgerInnen, sollten Anfragen vonseiten der Steuerbehörden über deren Stiftungen eingehen.

Bis all diese Prozesse abgeschlossen sind und es bestenfalls zum punktuellen Informationsaustausch kommt, sind viele Stunden beamtlicher Arbeitszeit und Monate behördlichen Kleinkriegs ins Land gegangen – und der Steuerflüchtling ist längst mit seinen Tarnfirmen und –stiftungen in die nächste Verdunkelungssoase weitergezogen.

Für jedes einzelne Gesuch ist jedenfalls tagelange akribische Vorarbeit der Steuerbeamten notwendig. Bei der Personalausstattung der Steuerbehörden also ist kaum ernsthaft mit einer Anfrageflut zu rechnen und selbst wenn dies der Fall ist, ist die Ressourcenverschwendung und Ineffizienz dieser Praxis kaum zu übertreffen: das Problem lässt sich mit multilateralem automatischem Informationsaustausch lösen, etwa der erweiterten EU-Zinsrichtlinie<sup>26</sup>.

---

<sup>23</sup> <http://www.handelszeitung.ch/politik/liechtenstein-lockert-bankgeheimnis-weiter>; 8.10.2012.

<sup>24</sup> Siehe Liechtensteiner Vaterland vom 19. Juli 2012, Seite 25, Seite 1 in: Volksblatt Liechtenstein vom 19. Juli 2012 sowie NZZ: <http://www.nzz.ch/aktuell/wirtschaft/wirtschaftsnachrichten/das-schweizer-bankgeheimnis-nicht-tangiert-1.17373021>; 8.10.2012.

<sup>25</sup> <http://taxijustice.blogspot.com/2009/06/briefing-paper-tax-information-exchange.html>; 8.10.2012.

<sup>26</sup> <http://taxijustice.blogspot.com/2009/06/briefing-paper-tax-information-exchange.html>; 8.10.2012.

## **2.4 Liechtenstein hat Privilegien für Wirtschaftsprüfer, die zur Verweigerung einer Beweisherausgabe selbst in Fällen schwerster Kriminalität berechtigen**

Im Rahmen der Korruptionsermittlungen gegen den früheren österreichischen Finanzminister Grasser führte ein Rechtshilfeersuchen Österreichs zur Hausdurchsuchung bei einem Liechtensteiner Treuhänder. Darüber berichtete die SZ:

„Im Frühjahr 2011 durchsuchten Beamte in Liechtenstein auf einen Rechtshilfeantrag Österreichs hin Büros von Heinrich S. Die Razzia sei höchst ergiebig gewesen, heißt es, man habe viel interessantes Material gefunden. Dieses wurde im Vaduzer Gericht aufbewahrt. S. kämpft gegen die Herausgabe an Österreich. Ein Anwalt habe an jenem 19. Oktober im Gericht ‚aus dem Rechtshilfeakt Unterlagen ohne Wissen und Zustimmung des zuständigen Richters‘ entnommen, bestätigt Robert Wallner, Chef der Liechtensteiner Staatsanwaltschaft. Erst sechs Wochen später brachte der Anwalt die Dokumente zurück. Waren sie da noch vollständig und unverfälscht? Daran gibt es zumindest Zweifel. Die Staatsanwaltschaft hat Wallner zufolge Vorerhebungen gegen den Anwalt ‚wegen des Verdachtes des Vergehens der Urkundenunterdrückung‘ eingeleitet. Dabei werde überprüft ‚ob die Dokumente vollständig und unverfälscht waren.‘<sup>27</sup>

Während der SZ-Artikel suggeriert, dass dieses Vorgehen des Anwalts rechtswidrig sein könnte, hat inzwischen das Liechtensteiner Obergericht am 28. Juni 2011 entschieden, dass diese Aktenentwendung durch das sogenannte „Zeugnisentschlagungsrecht“ in der Liechtensteiner Strafprozessordnung geschützt und legal sei:

„Der Beschwerde [...] wird dahingehend Folge gegeben, dass [...] die Leistung der Rechtshilfe für unzulässig erklärt wird. [...] Wie von den Beschwerdeführern zu Recht reklamiert, steht der Rechtshilfegewährung im gegenständlichen Fall auch das sich aus § 107 Abs 1 Ziff 3 StPO für Wirtschaftsprüfer ergebende Zeugnisentschlagungsrecht, welches gemäss § 107 Abs 3 StPO bei sonstiger Nichtigkeit nicht umgangen werden darf, entgegen.“<sup>28</sup>

Durch diese, höchstens vom Liechtensteiner Staatsgerichtshof noch zu ändernde, Rechtsprechung werden Akten von Treuhändern geschützt und im Rahmen der Rechtshilfe nicht ausgeliefert.

## **2.5 Liechtenstein plant, alle Hausdurchsuchungen bei Finanzintermediären nur bei einer verpflichtenden Vorankündigung zu erlauben**

Am 21. September 2012 fand im Liechtensteiner Landtag eine erste Lesung zur Abänderung des Sorgfaltspflichtgesetzes über berufliche Sorgfaltspflichten zur Bekämpfung von Geldwäscherei, organisierter Kriminalität und Terrorismusfinanzierung (Sorgfaltspflichtgesetz; SPG) statt. Dieses Gesetz regelt, welche Vorkehrungen verschiedene Berufe zur Bekämpfung der Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung ergreifen müssen. In der Vorlage zur Gesetzesänderung<sup>29</sup> heißt es:

"Mit der Einführung von § 98a StPO wurde im Wesentlichen der bisher geübten Praxis Rechnung getragen und wurde den Interessen der Banken entsprochen. So wird zunächst **ohne**

<sup>27</sup> <http://www.sueddeutsche.de/wirtschaft/oesterreichs-ex-finanzminister-grasser-gefledderte-akte-aus-liechtenstein-1.1240259>; 5.10.2012. Mehr Hintergrund zum konkreten Sachverhalt des Falles Grasser hier:

[http://diepresse.com/home/politik/innenpolitik/1286712/Liechtenstein\\_Gericht-gibt-GrasserAkten-nicht-heraus?\\_vl\\_backlink=/home/politik/index.do](http://diepresse.com/home/politik/innenpolitik/1286712/Liechtenstein_Gericht-gibt-GrasserAkten-nicht-heraus?_vl_backlink=/home/politik/index.do); 5.10.2012

<sup>28</sup> <http://www.gerichtsentscheide.li/default.aspx?mode=gerichte&prim=4&value=2011&id=2842&backurl=?mode=gerichte%26prim=4%26value=2011>; 5.10.2012.

<sup>29</sup> [www.llv.li/pdf-rk-llv\\_bua\\_077\\_2012.pdf](http://www.llv.li/pdf-rk-llv_bua_077_2012.pdf), S. 47. 5.10.2012.

**Durchführung einer Hausdurchsuchung mittels Beschluss der schriftliche Auftrag erteilt, die massgeblichen Daten bekannt zu geben. Der Beschluss ist gemäss Abs. 3 der Bank, Wertpapierfirma, Versicherungsgesellschaft, Vermögensverwaltungsgesellschaft oder dem Investmentunternehmen zuzustellen.** Mit der freiwilligen Herausgabe der im Beschluss bezeichneten Unterlagen oder Informationen kann die betroffene juristische Person eine Hausdurchsuchung abwenden. Sollte der Betroffene dem mittels Beschluss erteilten Auftrag nach § 98a Abs. 1 nicht nachkommen, wird der Untersuchungsrichter sofort die Hausdurchsuchung anordnen. Ein allfällig auferlegtes Mitteilungsverbot bleibt davon unberührt." (Vorlage zur Gesetzesänderung, S. 47; Hervorhebung d. Verf.).

Konkret bedeutet diese Änderung, dass künftig **jede** Hausdurchsuchung bei einer Bank, Wertpapierfirma, Versicherungsgesellschaft, Vermögensverwaltungsgesellschaft oder einem Investmentunternehmen vorher angekündigt wird. Es muss mittels Beschluss der schriftliche Auftrag zugestellt werden, die Akten freiwillig herauszugeben. So ist garantiert, dass nichts Verdächtiges in die falschen Hände gerät.

Die Rechtspraxis in Liechtenstein bisher beruhte auf einer „freiwilligen Herausgabe“ von Akten, die sich in einem rechtlichen "Niemandland" bewegte. Die Polizei geht bisher zum Treuhandbüro, bittet um Herausgabe der Akten und bekommt diese in der Regel an der Türe ausgehändigt. Es wird nicht geprüft, ob ergänzend zu dem, was freiwillig herausgegeben wird, noch mehr Material vorhanden ist.

Wahrscheinlich gibt es im Gesetzentwurf noch weitere Versuche, neue Schlupflöcher in der Geldwäschebekämpfung einzuführen. Wenngleich nicht unmittelbar für steuerliche Sachverhalte relevant, so ist an diesen Entwicklungen doch zu erkennen, wes Geistes Kind die jüngst öffentlich gelobte Abkehr Liechtensteins vom Geschäft mit schmutzigen oder steuerlich belasteten Geldern ist.

### **3. Vergleich mit Großbritannien: Liechtenstein Disclosure Facility (LDF)**

Obleich Großbritannien im Juni 2012 ebenfalls ein DBA mit Liechtenstein unterzeichnet hat, sind die Voraussetzungen dieses DBAs gänzlich anders zu bewerten als die Situation in Deutschland<sup>30</sup>. Seit dem 1. September 2009 hat Großbritannien mit Liechtenstein eine besondere Steuervollzugs- bzw. Offenlegungseinrichtung (Liechtenstein Disclosure Facility) in Kraft gesetzt, die sicherstellt, dass fortan keine britischen Steuerhinterzieher mehr Konten oder Rechtsgebilde in Liechtenstein zur Hinterziehung nutzen können. Diese Offenlegungseinrichtung wurde als Voraussetzung für die Aufnahme von Gesprächen über ein DBA in einer gemeinsamen Erklärung im August 2009 genannt<sup>31</sup>.

Ziel dieser Vereinbarung ist, bis 2015 (inzwischen auf<sup>32</sup> 2016 verlängert) sicherzustellen, dass keine Liechtensteiner Gesetze von britischen Steuerpflichtigen zur Umgehung britischer Steuerpflichten genutzt werden können. Auf Seite 2 der gemeinsamen Erklärung vom 11. August 2009 heisst es:

„Wie im MOU [Memorandum of Understanding, d. Verf.] dargestellt, wünscht HMRC [Her Majesty's Revenue and Customs, d. Verf.] sicherzustellen, dass das darin beschriebene Offenlegungsprogramm zum Erfolg führt und das Ziel der Parteien erreicht, dass es am Einhaltungsschlussstermin (*final compliance date*) keine im Vereinigten Königreich steuerpflichtigen „relevanten Personen“ (wie im MOU definiert) geben wird, welche die Gesetze Liechtensteins zur

<sup>30</sup> <http://www.hmrc.gov.uk/taxtreaties/news/liechtenstein.htm>; 8.10.2012.

<sup>31</sup> Seite 1, hier: [www.regierung.li/uploads/media/2010.04.22\\_First\\_Joint\\_Declaration\\_de\\_def.pdf](http://www.regierung.li/uploads/media/2010.04.22_First_Joint_Declaration_de_def.pdf); 8.10.2012.

<sup>32</sup> [www.hmrc.gov.uk/international/joint-dec-lich3.pdf](http://www.hmrc.gov.uk/international/joint-dec-lich3.pdf); 8.10.2012.



Verschleierung dieser Steuerpflicht nutzen, ohne sich, wie gemäß MOU vorgesehen, für allfällige zu zahlende Steuern zu verantworten.“<sup>33</sup>

Als Anreiz für die britischen Steuerhinterzieher wurde diesen im Falle einer vollständigen, korrekten und freiwilligen Offenlegung der Verzicht auf strafrechtliche Verfolgung in Aussicht gestellt – jedoch nur, falls keine Vermögen aus (sonstigen) Straftaten betroffen sind. Auch Liechtensteiner Finanzintermediäre werden von einer möglicherweise durch Großbritannien initiierten Strafverfolgung wegen Beihilfe ausgenommen. Dennoch müssen alle Steuern vollumfänglich für einen Zeitraum von 10 Jahren rückwirkend nachbezahlt werden<sup>34</sup>.

Um den komplexen Liechtensteiner Vermögensverwaltungsstrukturen<sup>35</sup> Herr zu werden und nicht zu riskieren, dass britische Hinterzieher weiterhin unbehelligt unter Ausnutzung Liechtensteiner Gesetze britische Steuern hinterziehen können, wurde vereinbart, detaillierte Prozesse zur Identifizierung britischer Steuerzahler festzulegen:

„Die Regierung Liechtensteins und HMRC haben vereinbart, schriftliche Anleitungen und Vorgehensweisen bezüglich der Charakterisierung, Anerkennung und Behandlung von Rechtsträgern und treuhänderischen Beziehungen in Liechtenstein zu prüfen und festzulegen, mit dem Ziel, die liechtensteinischen Finanzintermediäre bei der Erfüllung ihrer gemäß MOU vorgesehenen Pflichten zu unterstützen und Klarheit für ‚relevante Personen‘ zu schaffen, welche liechtensteinische Rechtsträger oder Treuhandbeziehungen nutzen.“<sup>36</sup>

Sollte sich ein Britischer Steuerpflichtiger nicht freiwillig an der Einrichtung teilnehmen, muss der Finanzintermediär die Geschäftsbeziehung mit diesem beenden, sprich das Konto schließen oder die Stiftung auflösen<sup>37</sup>.

Anders als Deutschland hat Großbritannien also vor Abschluss eines DBAs mit Liechtenstein sorgfältige und weitreichende zusätzliche Vereinbarungen getroffen, die sicherstellen, dass britische Steuerpflichtige keine Konten bzw. Strukturen mehr in Liechtenstein benutzen können, ohne sich gegenüber der britischen Steuerbehörde identifiziert zu haben. Dies läuft faktisch auf einen automatischen Informationsaustausch zwischen Großbritannien und Liechtenstein hinaus.

---

<sup>33</sup> Seite 2, in: [www.regierung.li/uploads/media/2010.04.22\\_First\\_Joint\\_Declaration\\_de\\_def.pdf](http://www.regierung.li/uploads/media/2010.04.22_First_Joint_Declaration_de_def.pdf); 8.10.2012.

<sup>34</sup> Es gibt lediglich unter besonderen Umständen einen vereinfachten Durchschnittssteuersatz (siehe Seite 3 hier: [www.regierung.li/uploads/media/2010.04.22\\_First\\_Joint\\_Declaration\\_de\\_def.pdf](http://www.regierung.li/uploads/media/2010.04.22_First_Joint_Declaration_de_def.pdf); 8.10.2012). Dieser vereinfachte Steuersatz wurde für das Steuerjahr 2009/2010 nicht gewährt. Für das Steuerjahr 2010/2011 jedoch betrug dieser Satz 50% (siehe Seite 2 hier: [www.hmrc.gov.uk/international/joint-dec-lich3.pdf](http://www.hmrc.gov.uk/international/joint-dec-lich3.pdf); 8.10.2012).

<sup>35</sup> Siehe z.B. Seite 4-8 in: [www.bundestag.de/bundestag/ausschuesse17/a07/anhoeerungen/2012/098/Stellungnahmen/21-Tax\\_Justice\\_Network.pdf](http://www.bundestag.de/bundestag/ausschuesse17/a07/anhoeerungen/2012/098/Stellungnahmen/21-Tax_Justice_Network.pdf); 8.10.2012.

<sup>36</sup> Siehe Seite 3-4, in: [www.regierung.li/uploads/media/2010.04.22\\_First\\_Joint\\_Declaration\\_de\\_def.pdf](http://www.regierung.li/uploads/media/2010.04.22_First_Joint_Declaration_de_def.pdf); 8.10.2012.

<sup>37</sup> Siehe Seite 4-5, in: [www.regierung.li/uploads/media/2010.04.22\\_First\\_Joint\\_Declaration\\_de\\_def.pdf](http://www.regierung.li/uploads/media/2010.04.22_First_Joint_Declaration_de_def.pdf); 8.10.2012.

## Annex 1

## Liechtenstein

Liechtenstein has signed **29 agreements** (8 DTC and 21 TIEA agreements) providing for the exchange of information.

[About this list of agreements »](#)

JURISDICTION	TYPE OF EOI ARRANGEMENT	DATE SIGNED	DATE ENTERED INTO FORCE	MEETS STANDARD	CONTAINS PARAS 4 AND 5	
<a href="#">Andorra</a>	TIEA	18 Sep 2009	10 Jan 2011	No	Yes	
<a href="#">Antigua and Barbuda</a>	TIEA	24 Nov 2009	16 Jan 2011	No	Yes	
<a href="#">Australia</a>	TIEA	21 Jun 2011	21 Jun 2012	Yes	Yes	
<a href="#">Austria</a>	DTC	5 Nov 1969	7 Dec 1970	No	No	
<a href="#">Belgium</a>	TIEA	10 Nov 2009	not yet in force	No	Yes	
<a href="#">Denmark</a>	TIEA	17 Dec 2010	7 Apr 2012	Yes	Yes	
<a href="#">Faroe Islands</a>	TIEA	17 Dec 2010	3 Apr 2012	Unreviewed	Yes	
<a href="#">Finland</a>	TIEA	17 Dec 2010	4 Apr 2012	Yes	Yes	
<a href="#">France</a>	TIEA	22 Sep 2009	19 Aug 2010	Yes	Yes	
<a href="#">Germany</a>	DTC	18 Nov 2011	not yet in force	Unreviewed	Yes	
<a href="#">Germany</a>	TIEA	2 Sep 2009	28 Oct 2010	Yes	Yes	
<a href="#">Greenland</a>	TIEA	17 Dec 2010	13 Apr 2012	Unreviewed	Yes	
<a href="#">Hong Kong, China</a>	DTC	12 Aug 2010	8 Jul 2011	Yes	Yes	
<a href="#">Iceland</a>	TIEA	17 Dec 2010	31 Mar 2012	Yes	Yes	
<a href="#">Ireland</a>	TIEA	13 Oct 2009	30 Jun 2010	Yes	Yes	
<a href="#">Japan</a>	TIEA	5 Jul 2012	not yet in force	Unreviewed	Yes	
<a href="#">Luxembourg</a>	DTC	26 Aug 2009	17 Dec 2010	Yes	Yes	
<a href="#">Monaco</a>	TIEA	21 Sep 2009	14 Jul 2010	No	Yes	
<a href="#">Netherlands</a>	TIEA	10 Nov 2009	1 Dec 2010	Yes	Yes	
<a href="#">Norway</a>	TIEA	17 Dec 2010	31 Mar 2012	Yes	Yes	
<a href="#">Saint Kitts and Nevis</a>	TIEA	11 Dec 2009	14 Feb 2011	No	Yes	
<a href="#">Saint Vincent and the Grenadines</a>	TIEA	2 Oct 2009	16 May 2011	No	Yes	
<a href="#">San Marino</a>	DTC	23 Sep 2009	19 Jan 2011	Yes	Yes	
<a href="#">Sweden</a>	TIEA	17 Dec 2010	8 Apr 2012	Yes	Yes	
<a href="#">Switzerland</a>	DTC	22 Jun 1995	17 Dec 1996	No	No	
<a href="#">United Kingdom</a>	DTC	11 Jun 2012	not yet in force	Unreviewed	Yes	
<a href="#">United Kingdom</a>	TIEA	11 Aug 2009	2 Dec 2010	No	Yes	
<a href="#">United States</a>	TIEA	8 Dec 2008	4 Dec 2009	Yes	Yes	
<a href="#">Uruguay</a>	DTC	18 Oct 2010	3 Sep 2012	Yes	Yes	