

Herr Roland Stüdle

Kurzfassung: Der Missbrauch von Offshore Gesellschaften zum Zwecke des Steuer- und Abgabebetruges

Staaten, die Offshore Gesellschaften anbieten, also sogenannte Offshore Financial Centres (OFC) oder Steuerparadiese, gibt es zahlreiche. Die bekanntesten befinden sich in Europa (Kanalinseln, Liechtenstein) und in der Karibik (Bahamas, Bermuda etc.). OFC zeichnen sich insbesondere dadurch aus, dass ihr Finanzplatz ungenügend geregelt und überwacht ist und dass sie Gesellschaften anbieten, welche keine oder sehr tiefe Steuern bezahlen müssen und deren wirtschaftlich Berechtigte anonym bleiben. Im weiteren fehlt eine internationale Zusammenarbeit bei der Amts- und Rechtshilfe. Offshore Gesellschaften treten in verschiedenen Rechtsformen mit unterschiedlichen Bezeichnungen auf, wie bspw. International Business Company, Corporation, Anstalt, Stiftungen, Trusts. Ihnen gemeinsam ist, dass sie i.d.R. keine aktive Tätigkeit ausüben und weder über eigenes Personal noch über Geschäftsräume verfügen. Sie werden daher auch als Domizil-, Verwaltungs-, Briefkasten- oder Sitzgesellschaften bezeichnet. Da sie oftmals zum Zwecke der Verlagerung von Steuersubstrat aus Hochsteuerländern oder sogar zu kriminellen Zwecken, wie Korruption, Geldwäscherei und Steuerbetrug verwendet werden, sind die OFC in den letzten Jahren von verschiedenen internationalen Organisationen attackiert worden.

Je nach Sichtweise wird auch die Schweiz als OFC betrachtet. Nach Meinung des Verfassers trifft diese Ansicht generell nicht zu, da die Schweiz im Bereich der Regulierung der Finanzmärkte, der Transparenz bezüglich Bankkundengeheimnis bei Straftatbeständen sowie bei der internationalen Amts- und Rechtshilfe internationale Standards anwendet. Hingegen bietet sie, ähnlich wie ein OFC, steuerliche Privilegien für Gesellschaften an, die in der Schweiz ihren Sitz aber keine Geschäftstätigkeit haben. Diese Verwaltungs- oder Domizilgesellschaften zahlen auf Kantons- und Gemeindeebene praktisch keine Gewinnsteuern und können 50 % ihres Bruttogewinnes aufgrund der „Fifty-Fifty Praxis“ der ESTV verrechnungssteuerfrei an im Ausland ansässige Personen weiterleiten.

Der Sitz einer Gesellschaft in einer Steueroase muss vom schweizerischen Recht her gesehen grundsätzlich anerkannt werden. Nach den Bestimmungen des Steuerrechtes kann eine solche Gesellschaft in der Schweiz nur besteuert werden, wenn sie hier tatsächlich verwaltet wird. Offshore Gesellschaften werden sowohl von natürlichen Personen als auch von juristischen Personen zur Steuerersparnis eingesetzt. Im Rahmen der legalen Steuerplanung bedienen sich häufig Konzerne dieser ausländischen Vehikel und setzen sie bspw. als Finanzierungsgesellschaften, Captives oder Einkaufs- resp. Refakturierungsgesellschaften ein. Oftmals stellen diese Planungsmaßnahmen eine Gratwanderung zwischen Steuerplanung, Steuerumgehung und Steuerhinterziehung dar.

Der Missbrauch von Offshore Gesellschaften zum Zwecke des Steuer- und Abgabebetruges hat viele Gesichter. Einerseits tritt er bei Delikten gegen die schweizerische Steuergesetzgebung auf und andererseits ist die Schweiz bei der Leistung von internationaler Rechtshilfe davon betroffen. Im ersteren Fall treten die Rechtswidrigkeiten vor allem in der Form des Steuerbetruges bei der Hinterziehung von Gewinnsteuern auf. Dabei können eigentlich zwei Hauptformen unterschieden werden:

- Die eine besteht in der Auslagerung von Einkünften, welche einer ordentlich besteuerten Gesellschaft zustehen, auf eine Offshore Gesellschaft. Faktisch dient letztere ausschliesslich zur Verbuchung der erzielten Einkünfte, während die

Aufwendungen in der ordentlich besteuerten Gesellschaft verbucht werden. Dies führt dazu, dass die Buchhaltung unwahr ist und damit die Steuerhinterziehung mittels Urkundenfälschung begangen wird. Solche Machenschaften sind von den Steuerbehörden nicht einfach zu entdecken und kommen oftmals per Zufall oder durch eine Denunziation ans Tageslicht.

- Die andere Form des Steuerbetrugs tritt durch fiktive Rechnungen von Offshore Gesellschaften an ordentlich besteuerte Gesellschaften auf. Das Spektrum der nur auf den Belegen, aber nicht in tatsächlicher Hinsicht erbrachten, und daher fiktiven Leistungen, ist breit und reicht vom Beratungshonorar bis zur Leasinggebühr. Bei diesen Fällen wird ein fiktiver Aufwand verbucht und sowohl die Buchhaltung als auch die dazu verwendete Rechnung sind unwahr. Diese Art der Steuerverkürzung kann bei einer genauen Buchprüfung durch die Steuerbehörden eher entdeckt werden, als die Auslagerung von Einkünften.

Bei der internationalen Rechtshilfe durch die Schweiz stellt sich die alles entscheidende Frage, ob dem Auslandsachverhalt ein Abgabebetrug zu Grunde liegt. Nur in diesem Fall wird bei Fiskaldelikten Rechtshilfe geleistet. Es kommt oftmals vor, dass im Ausland steuerpflichtige Personen eine schweizerische Verwaltungsgesellschaft zum Zwecke der Refakturierungstätigkeit einschalten. Damit wird eine Gewinnverlagerung aus einem Hochsteuerland in eine steuerlich privilegierte Gesellschaft bezweckt, welche meistens über wenig bis keine Infrastruktur (Personal und Büroräume) verfügt. Selbst wenn diese Domizilgesellschaft Rechnungen über Leistungen ausstellt, die nicht sie, sondern ein Dritter erbracht hat, gelten diese solange nicht als fiktiv, als die fakturierten Leistungen tatsächlich erbracht und korrekt verbucht wurden.

Die Zwischenschaltung von Sitzgesellschaften gilt jedoch immer dann als Abgabebetrug, wenn die Zwischengesellschaft Rechnungen ausstellt, welche vom Empfänger entsprechend als Aufwand verbucht werden, und denen überhaupt keine Leistungen zu Grunde liegen. Auch die sogenannten Über- und Unterfakturierungen stellen einen Abgabebetrug dar, wenn der Differenzbetrag zum tatsächlich vereinbarten Wert, in der einen oder anderen Form als unverbuchter Kapitalrückfluss an die ausländische Gesellschaft oder eine nahestehende Person zurückfließt. Während das Bundesgericht in älteren Entscheiden jeweils die vorerwähnten Machenschaften als Urkundenfälschung qualifizierte, liess es in einem neueren Entscheid die Frage offen, ob die Arglist aufgrund der Urkundenfälschung oder aufgrund von „manoeuvres frauduleuses“ (Lügengebäude) zu bejahen war. Zusammenfassend ist zu bemerken, dass das Zwischenschalten von in- oder ausländischen Sitzgesellschaften für sich alleine noch keinen Abgabebetrug darstellt. Je nach Fallkonstellation kann jedoch einer daraus werden.

Um den Missbrauch von Offshore Gesellschaften gegen die schweizerische Steuergesetzgebung zu bekämpfen, sind einerseits bessere Kontrollen durch die Behörden vorzunehmen und allenfalls die Revisionsgesellschaften zu Deliktsprüfungen zu verpflichten. Andererseits sollten OFC durch internationalen Druck angehalten werden, Vorschriften zur Rechnungslegung sowie Amts- und Rechtshilfe den internationalen Standards anzupassen.

Zur Bekämpfung des Missbrauchs schweizerischer Verwaltungsgesellschaften können Massnahmen im Ausbau der Amtshilfe bei Verdacht auf Steuerbetrug und bei der Anwendung der „Fifty-Fifty Praxis“ angezeigt sein.