

ARBEITEN AUS DEM IURISTISCHEN SEMINAR
DER UNIVERSITÄT FREIBURG SCHWEIZ

Herausgegeben von Peter Gauch

347

DIANA OSWALD

**Verfahrensrechtliche
Aspekte der internationalen
Amtshilfe in Steuersachen**

Inhaltsübersicht

Vorwort	VII
Inhaltsübersicht	IX
Inhaltsverzeichnis	XV
Abkürzungsverzeichnis	XXXIII
Literaturverzeichnis	XLVII
Materialienverzeichnis	LXIX
1. Kapitel: Einleitung	1
§ 1 Ausgangslage	1
§ 2 Ziele und Aufbau der Arbeit	8
2. Kapitel: Amts- und Rechtshilfe	11
§ 1 Begriff, Funktionen und Rechtsnatur	11
I. Begriffliches und Abgrenzung	12
II. Funktionen und Konfliktfelder	19
III. Rechtsnatur	25
§ 2 Verfahrensgrundsätze	35
I. Legalitätsprinzip	35
II. Erhältlichkeitsprinzip	36
III. Grundsatz der beidseitigen Strafbarkeit	37
IV. Gegenrechtsprinzip	39
V. Individualschutzprinzip	39
	IX

Inhaltsübersicht

VI.	Verhältnismässigkeitsprinzip	40
VII.	Spezialitätsprinzip	43
VIII.	Garantie des rechtsstaatlichen Verfahrens im Allgemeinen	45
IX.	Akteneinsicht und Unterrichtung über die Anklage im Besonderen	47
§ 3	Verweigerungsgründe	49
I.	Rechtshilfe	49
II.	Amtshilfe	66
§ 4	Verfahrenswege und Rechtswege	71
I.	Rechtshilfe	71
II.	Amtshilfe	84
§ 5	Fazit: Einordnung der Amts- und Rechtshilfeverfahren; anwendbare Grundsätze	85
3.	Kapitel: Rechtsgrundlagen und internationale Vorgaben in der Steueramtshilfe	89
§ 1	International	89
I.	Soft Law	90
II.	Verbindliche Rechtsnormen	141
§ 2	National	155
I.	StAhiG	155
II.	Die gescheiterte (aber indirekt dennoch umgesetzte) «Lex USA»	162
III.	FATCA-Gesetz	170
IV.	Umsetzung der FATF/GAFI Empfehlungen zur Geldwäscherei	171
X		

V.	Neues Steuerstrafrecht	175
VI.	Quellensteuergesetz (IQC)	176
4. Kapitel: Schranken der Amtshilfe		177
§ 1	Völkerrechtliches Souveränitätsprinzip	177
I.	Vorbemerkungen	177
II.	Gehalt der staatlichen Souveränität	180
III.	Abgrenzung von Souveränitätssphären – Grenzen staatlicher Hoheitsausübung	186
IV.	Steuersouveränität insbesondere	200
V.	Verteidigung der Souveränität mit strafrechtlichen Mitteln	217
VI.	Vorentwurf ZSSG	222
§ 2	Rechtsstaatliche Garantien	226
I.	Des zwingenden Völkerrechts	226
II.	Andere grundlegende rechtsstaatliche Garantien	231
§ 3	Das schweizerische Bankkundengeheimnis	305
I.	Historische Entwicklung und Bedeutung	305
II.	Grundlagen im schweizerischen Recht	307
III.	Inhalt und Ziel des Bankkundengeheimnisses	312
IV.	Anwendung auf grenzüberschreitende Sachverhalte	313
V.	Durchbrechung des Bankkundengeheimnisses	317
5. Kapitel: Problembereiche in der schweizerischen Amtshilfegesetzgebung		323
§ 1	Ausgangslage – aufgezeigt an zwei Fallstudien	323
I.	UBS – eine Tragödie in drei Akten	323

Inhaltsübersicht

II.	CS – die Frage nach den Maschen des Fischernetzes, oder nach den « <i>search criteria</i> »	349
III.	Fazit aus den Fallstudien	356
§ 2 Steueramtshilfegesetz		358
I.	Definition des Informationsinhabers	358
II.	Gruppenanfragen	365
III.	Information der betroffenen Person, Akteneinsicht und rechtliches Gehör	380
IV.	Umfang der Pflicht zur Herausgabe von Informationen	391
V.	Busse bei Widersetzen gegen die Herausgabeverfügung	395
VI.	Zwangsmassnahmen	398
VII.	Kosten	400
VIII.	Beschwerde	405
IX.	Mitteilung des Inhalts der Schlussverfügung an die kantonale Steuerverwaltung	411
X.	Informationsverwendung in der Schweiz	412
XI.	Amtshilfeersuchen basierend auf gestohlenen Daten	413
XII.	Amtshilfeersuchen der Schweiz	415
§ 3 FATCA-Abkommen und FATCA-Gesetz		419
I.	Anknüpfungspunkte	419
II.	Aktuell noch auf Betrugsdelikte und dergleichen beschränkte Amtshilfe, auch unter FATCA	420
III.	Spontane Übermittlung aggregierter Informationen	420
IV.	Rückwirkung	422
V.	Mitteilung der Schlussverfügung ausschliesslich im Bundesblatt und auf der Website der ESTV	423

VI. Ausschluss der Beschwerde an das Bundesgericht	423
§ 4 Umsetzung der FATF/GAFI Empfehlungen	425
I. Zielsetzung der FATF/GAFI	425
II. Sinnhaftigkeit mit Blick auf den AIA	426
III. Vermögenssperre auf Entscheid der MROS	426
IV. Ausschluss von Informationsrechten nach DSGVO	427
V. Zeitliche Anwendbarkeit	427
VI. Strafbarkeitsrisiko für Banken und ihre Mitarbeitenden	427
VII. Verwendung von zur Bekämpfung der Geldwäscherei erhaltenen Informationen zu steuerlichen Zwecken	429
§ 5 Ausführung der MC	431
I. Steuern jeder Art und Bezeichnung	431
II. Aussergewöhnliche Kosten	433
III. Rückwirkende Anwendung während mindestens drei Steuerperioden	434
§ 6 Umsetzungsprobleme bezüglich des AIA	435
I. Institutionalisierung der <i>fishing expedition</i> als Normalfall	436
II. Wahrung der Vertraulichkeit	437
6. Kapitel: Zusammenfassung in Thesen, Würdigung und Ausblick	439
Stichwortverzeichnis	447
Gesetzesregister	459

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	VII
Inhaltsübersicht	IX
Inhaltsverzeichnis	XV
Abkürzungsverzeichnis	XXXIII
Literaturverzeichnis	XLVII
Materialienverzeichnis	LXIX
1. Kapitel: Einleitung	1
§ 1 Ausgangslage	1
§ 2 Ziele und Aufbau der Arbeit	8
2. Kapitel: Amts- und Rechtshilfe	11
§ 1 Begriff, Funktionen und Rechtsnatur	11
I. Begriffliches und Abgrenzung	12
1. Amts- und Rechtshilfe im Binnenkontext	14
2. Amts- und Rechtshilfe im internationalen Kontext	14
A. Nach einer verfahrensbezogenen Definition	15
a) Rechtshilfe	15
b) Amtshilfe	15
c) Abgrenzungsschwierigkeiten	16
B. Nach einer organbezogenen Definition	16
C. Fazit: Materieller und formeller Begriff	16
II. Funktionen und Konfliktfelder	19
	XV

Inhaltsverzeichnis

1. Wieso Amts- oder Rechtshilfe leisten?	20
2. Konfliktfelder	21
A. Wertungsunterschiede	21
B. Unterschiedliche Rechtssysteme	23
C. Unklarheiten und Uneinigkeit	24
D. Fehlen eines völkerrechtlich anerkannten Anknüpfungspunktes	24
III. Rechtsnatur	25
1. Strafverfahren und Verwaltungsstrafverfahren	25
A. Autonomer Begriff der strafrechtlichen Anklage im Sinne der EMRK	25
a) «Engel»-Kriterien	26
aa) Zuordnung zum Strafrecht im innerstaatlichen Recht	26
bb) Natur der Zuwiderhandlung	26
cc) Art und Schwere der angedrohten Sanktion	27
b) Beizug auch zur Bestimmung des Anwendungsbereichs von Art. 32 BV	27
B. Einschluss des Verwaltungsstrafverfahrens	27
2. Verwaltungsverfahren	29
3. Aktueller Stand der Einordnung von Amts- und Rechtshilfeverfahren	30
A. Rechtshilfe	30
B. Amtshilfe	33
§ 2 Verfahrensgrundsätze	35
I. Legalitätsprinzip	35

II. Erhältlichkeitsprinzip	36
III. Grundsatz der beidseitigen Strafbarkeit	37
IV. Gegenrechtsprinzip	39
V. Individualschutzprinzip	39
VI. Verhältnismässigkeitsprinzip	40
VII. Spezialitätsprinzip	43
VIII. Garantie des rechtsstaatlichen Verfahrens im Allgemeinen	45
IX. Akteneinsicht und Unterrichtung über die Anklage im Besonderen	47
§ 3 Verweigerungsgründe	49
I. Rechtshilfe	49
1. Fehlende Strafhoheit	49
2. Fehlende Rechtsgrundlage für die Rechtshilfe	52
A. Im Allgemeinen	52
B. Für die Anordnung von Zwangsmassnahmen	52
3. Verfahrensmängel und Verstösse gegen Verfahrensgrundrechte	54
A. Verfahrensmängel im ersuchenden Staat	54
B. Verletzung strafprozessualer Verfahrensgarantien bei der Beschaffung im ersuchten Staat	60
4. UnVerhältnismässigkeit	61
5. Vorliegen einer Fishing Expedition	62
6. Vorliegen eines Fiskaldelikts	64
7. Verstoss gegen den Ordre public	65
8. Alibi	66
II. Amtshilfe	66
1. Fehlende souveräne Zuständigkeit	66

Inhaltsverzeichnis

2. Fehlende Rechtsgrundlage für die Amtshilfe	67
3. Verfahrensmängel und Verstösse gegen Verfahrensgrundrechte	68
4. Zwangsmassnahmen	68
5. Umgehung der Rechtshilfe in Strafsachen	69
6. Fishing Expedition	69
7. Entgegenstehendes nationales Recht	70
§ 4 Verfahrenswege und Rechtswege	71
I. Rechtshilfe	71
1. Gesuchseinreichung und Entgegennahme	71
2. Vorprüfung	72
A. Durch das Bundesamt für Justiz	72
B. Durch die Ausführungsbehörde	74
3. Durchführung	74
A. Prozesshandlungen	74
B. Zwangsmassnahmen im Besonderen	75
C. Schlussverfügung	78
4. Beschwerde	79
A. Auslieferung	79
B. «Kleine Rechtshilfe»	79
C. Zur aufschiebenden Wirkung im Besonderen	82
II. Amtshilfe	84
§ 5 Fazit: Einordnung der Amts- und Rechtshilfeverfahren; anwendbare Grundsätze	85

3. Kapitel: Rechtsgrundlagen und internationale Vorgaben in der Steueramtshilfe	89
§ 1 International	89
I. Soft Law	90
1. OECD	90
A. OECD-Musterabkommen (OECD-MA)	92
a) Die relevanten Bestimmungen des OECD-MA	93
b) Charakterisierung	99
aa) Verfasser	99
bb) Verfahren	100
c) Bedeutung	101
B. OECD-Kommentar	103
a) Charakterisierung	103
aa) Verfasser	103
bb) Verfahren	103
cc) Natur und Legitimation des Kommentars zum Musterabkommen	104
b) Bedeutung für die Auslegung von DBA	105
aa) Auslegung von DBA gemäss VRK im Allgemeinen	105
bb) Heranzug des OECD-Kommentars zur Auslegung von DBA	109
cc) Bedeutung von Art. 3 Abs. 2 OECD-MA für die Auslegung von DBA	113

dd) Heranzug späterer OECD-Kommentare zur Auslegung neuerer DBA	114
C. Agreement on Exchange of Information on Tax Matters (TIE-MA)	120
a) Charakter des TIE-MA	121
b) Charakter und Bedeutung des Kommentars zum TIE-MA	122
c) Art. 5 TIE-MA und dazugehöriger Kommentar	122
aa) Artikel 5 TIE-MA	122
bb) Kommentar	125
D. Standard für den automatischen Informationsaustausch	126
E. BEPS-Projekt	129
2. Vereinte Nationen	131
A. Musterabkommen der Vereinten Nationen (UNO-MA)	131
a) Wieso ein weiteres Musterabkommen?	132
b) Charakter und Bedeutung	133
c) Die relevanten Bestimmungen des Musterabkommens	133
B. Kommentierung zu den relevanten Bestimmungen	134
3. FATF/GAFI Empfehlungen	136
A. Massgeblicher Inhalt	137
B. Rechtsnatur	140
II. Verbindliche Rechtsnormen	141
1. Doppelbesteuerungsabkommen	142
2. Informationsaustauschabkommen (TIEA)	143
3. «Abgeltungssteuerabkommen»	143
4. FATCA-Abkommen	145

A. Ziel	146
B. Wesentlicher Inhalt	146
a) Allgemeines	146
b) Identifikation	147
aa) Vorbestehende Individualkonten	147
bb) Neue Individualkonten	147
cc) Vorbestehende Geschäftskonten	148
dd) Neue Geschäftskonten	148
c) Informationsaustausch	149
C. Übernahme amerikanischen Rechts	149
5. Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters (MC)	150
§2 National	155
I. StAhiG	155
1. Regelungsgegenstand und Anwendungsbereich	15 5
2. Entstehungsgeschichte	15 6
3. Verfahrensablauf	15 7
4. Anforderungen an ein Amtshilfeersuchen und Nichteintretensfalle	158
II. Die gescheiterte (aber indirekt dennoch umgesetzte) «Lex USA»	162
III. FATCA-Gesetz	170
IV. Umsetzung der FATF/GAFI Empfehlungen zur Geldwäscherei	171
1. Entstehungsgeschichte	171
2. Inhalt	173
V. Neues Steuerstrafrecht	175
	XXI

Inhaltsverzeichnis

VI. Quellensteuergesetz (IQC)	176
4. Kapitel: Schranken der Amtshilfe	177
§ 1 Völkerrechtliches Souveränitätsprinzip	177
I. Vorbemerkungen	177
II. Gehalt der staatlichen Souveränität	180
1. Das Prinzip der souveränen Gleichheit aller Staaten im Allgemeinen	180
2. Einmischungsverbot	181
A. Interventionsverbot	181
B. Achtung der Gebietshoheit	183
3. Grundsatz von Treu und Glauben	184
4. Kooperationsgebot	184
5. Weitere Teilgehalte	185
III. Abgrenzung von Souveränitätssphären – Grenzen staatlicher Hoheitsausübung	186
1. Erfordernis des völkerrechtlich anerkannten Anknüpfungspunkts	188
2. Konfligierende Anknüpfungspunkte	189
3. Kompetenzzuteilung im Konfliktfall	189
A. Hierarchie der Anknüpfungspunkte	190
B. Formalisierte zwischenstaatliche Kooperation – die utopische Ideallösung?	192
C. Flexibel ausgestaltete Mechanismen im Einzelfall – die pragmatische Lösung	193
D. Vorgehensweise	193
E. Würdigung	195

4. Konkret: Abgrenzung in Rechtsetzung, Rechtsanwendung und Rechtsdurchsetzung	196
IV. Steuersouveränität insbesondere	200
1. Im Allgemeinen	200
2. Mit Bezug auf die Steuererhebung im Speziellen	203
3. Steuersouveränität als Politikum	207
A. Steuersouveränität – ein oft missbrauchter Begriff	207
B. Steuern als innere Angelegenheit...	208
C.... mit Wechselwirkungen auf andere Staaten	208
D. Kooperation in Steuersachen	209
a) Kooperationsgebot und völkerrechtliche Solidaritätspflicht	210
b) Starkes politisches Element	211
E. Steuerwettbewerb	211
F. Welteinkommens- und Territorialitätsprinzip	212
a) Zwei Systeme	212
b) Gerechtigkeitsüberlegungen – persönliche Einschätzung	213
c) Aktuell geltende Systeme und Reformanregungen	214
G. Zwischenfazit	216
V. Verteidigung der Souveränität mit strafrechtlichen Mitteln	217
1. Art. 269 StGB	218
2. Art. 271 StGB	219
3. Art. 272 und 273 StGB	221
4. Verhältnis von Art. 271 und 273 StGB zur Amts- und Rechtshilfe	221
VI. Vorentwurf ZSSG	222

Inhaltsverzeichnis

1. Anwendbarkeit von VwVG und DSG auf alle Handlungen der Zusammenarbeit	224
2. Berechtigungserteilung	224
3. Anwendung ausländischer Verfahrensformen	225
4. Ausschluss der Beschwerde an das Bundesgericht	225
§ 2 Rechtsstaatliche Garantien	226
I. Des zwingenden Völkerrechts	226
II. Andere grundlegende rechtsstaatliche Garantien	231
1. Allgemeiner Natur (alle Verfahren)	231
A. Das rechtliche Gehör	231
B. Verbot der formellen Rechtsverweigerung	235
C. Rechtsweggarantie / Recht auf gerichtliche Überprüfung	236
2. Grundsätze und Verfahrensgarantien im materiellen Strafprozess	237
A. Die Unschuldsvermutung	242
B. Der Grundsatz von nemo tenetur	242
a) Rechtliche Grundlage	242
b) Anwendungsbereich	243
c) Zweck	244
d) Inhalt	245
e) Anspruchsträger	246
f) Verhältnis zu Mitwirkungspflichten	247
aa) Mitwirkung und Zwang im Verfahren gemäss StPO	248
(1) Vorverfahren	248

(2) Beweismittel, Beweiserhebung und Beweisverwertung	248
(3) Zwangsmassnahmen	255
(4) Rechtsmittelverfahren	256
bb) Mitwirkung und Zwang im verwaltungsstrafrechtlichen Verfahren	256
(1) Keine Mitwirkungspflicht der beschuldigten Person	256
(2) Mitwirkungspflicht von Drittpersonen	257
(3) Dulden einer zwangsweisen Beweiserhebung	258
(4) Rechtsmittelverfahren	260
cc) Edition – Mitwirkungsmöglichkeit oder Zwanganwendung?	261
(1) Keine ausdrückliche gesetzliche Regelung	261
(2) Charakter der Editionsaufrorderung laut bundesgerichtlicher Rechtsprechung	261
(3) Problemfelder	262
(4) Lösungsansatz: Die Edition als «Beschlagnahme light»	264
(5) Siegelung	266
(6) Fazit	267
C. Der Gesetzmässigkeitsgrundsatz – keine Strafe ohne Gesetz	267
a) Vorhersehbarkeit	268
b) Binnenbeziehung	268
c) Unzureichend: Nationalität als Anknüpfungspunkt	268

d) Insbesondere im Steuerbereich: Rein territoriale Anknüpfung	269
e) Anwendung des Gesetzmässigkeitsprinzips im Bereich der Steueramtshilfe – staatliche Schutzpflichten	271
aa) Besondere Schutzpflicht aufgrund der Notstandsfestigkeit des Grundsatzes	272
bb) Allgemeine Schutzpflicht aufgrund einer Verletzung im Inland	273
3. Mitwirkungspflichten im Verwaltungsverfahren	274
A. Keine Mitwirkungspflichten bei drohenden strafrechtlichen Folgen	276
a) Mitwirkungspflicht des Betroffenen im Verwaltungsverfahren	277
aa) Ratio	277
bb) Konstellationen	278
cc) Verhältnismässigkeitsprüfung	279
dd) Potenzieller Konflikt mit dem straf- prozessualen Grundsatz von nemo tenetur	280
(1) Abgrenzung: Mitwirkungspflicht und Edition	281
(2) Parallele Verfahren	283
(3) Internationales Verhältnis	287
b) Mitwirkungspflichten Dritter	288
c) Dulden von Zwangsmassnahmen	290
aa) Zwangsweise Beweiserhebung	290
bb) Vollstreckungsmassnahmen	291
(1) Im Allgemeinen	291

(2) Vollstreckung von Mitwirkungspflichten im Besonderen	293
cc) Sanktionierende Verwaltungsmassnahmen und verwaltungsstrafrechtliche Sanktionen	295
(1) Abgrenzung zwischen Massnahmen mit Strafcharakter und solchen mit verwaltungsrechtlicher Prägung	295
(2) Abgrenzung zwischen sanktionierenden Verwaltungsmassnahmen und verwaltungsstrafrechtlichen Sanktionen	296
dd) Fazit	297
4. Einschränkung von Verfahrensgrundrechten	298
A. Grundsatz	299
B. In der verfahrensmässigen Natur begründete Erschwerungen	301
C. In der völkerrechtlichen Natur begründete Erschwerungen	302
D. Fazit	303
§ 3 Das schweizerische Bankkündengeheimnis	305
I. Historische Entwicklung und Bedeutung	305
II. Grundlagen im schweizerischen Recht	307
1. Im Allgemeinen	307
2. Datenschutz im Besonderen	308
III. Inhalt und Ziel des Bankkündengeheimnisses	312
IV. Anwendung auf grenzüberschreitende Sachverhalte	313
1. Internationales Privatrecht	313
2. Strafrecht	315

Inhaltsverzeichnis

V. Durchbrechung des Bankkundengeheimnisses	317
1. Verfassungsrechtliche Ebene	317
2. Privatrechtliche Ebene	319
3. Strafrechtliche Ebene	322
5. Kapitel: Problembereiche in der schweizerischen Amtshilfegesetzgebung	323
§ 1 Ausgangslage – aufgezeigt an zwei Fallstudien	323
I. UBS – eine Tragödie in drei Akten	323
1. Amtshilfe an die Securities and Exchange Commission (SEC)	324
A. Faktenlage	324
B. Rechtliche Würdigung	325
2. Amtshilfe an das Department of Justice (DoJ)	326
A. Faktenlage	326
B. Rechtliche Würdigung	328
a) Verletzung des Bankkundengeheimnisses – mit welcher Rechtfertigung?	329
aa) Gesetzliche Grundlage	329
bb) Exkurs: Die polizeiliche Generalklausel im Besonderen und ihre Anwendung im Fall UBS	330
cc) Fazit	334
b) Aushebelung der Rechtswege	335
3. Amtshilfe an den Internal Revenue Service	336
A. Vorgeschichte	336
B. UBS-Abkommen	339

C. Persönliche Würdigung	344
4. Der UBS-Fall als Vorspuren für FATCA?	348
5. Die Herausgaben im UBS-Fall vor dem EGMR	348
II. CS – die Frage nach den Maschen des Fischernetzes, oder nach den « <i>search criteria</i> »	349
1. Faktenlage	349
A. Ersuchen vom 26. September 2011	349
B. Ersuchen vom 3. Juli 2012	349
2. Rechtliche Würdigung	352
A. Zulässigkeit von Gruppenanfragen	352
B. Unzulässigkeit von fishing expeditions	353
C. Exkurs: Problematik des Bocks als Gärtner, oder: wenn eine Steuerverwaltung Amtshilfeersuchen vorprüft	353
a) Schaffung einer von der Steuerverwaltung unabhängigen Behörde	354
b) Schaffung finanzieller Anreize für eine ausgewogenere Überprüfung	354
III. Fazit aus den Fallstudien	356
§ 2 Steueramtshilfegesetz	358
I. Definition des Informationsinhabers	358
1. Schweizer Bank mit ausländischer Zweigniederlassung	360
2. Schweizer Bank mit ausländischer Tochtergesellschaft	361
3. Ausländische Bank mit Schweizer Zweigniederlassung	363
4. Ausländische Bank mit Schweizer Tochtergesellschaft	364
II. Gruppenanfragen	365
1. Historisches	365

Inhaltsverzeichnis

A. Entstehungsgeschichte	365
B. Prägende Entscheidungen des BVGer – voraussetzende Erlaubnis für Gruppenanfragen?	366
a) BVGer A-7342/2008 und A-7426/2008	366
b) BVGer A-737/2012	369
c) Fazit	373
2. Definition und Abgrenzung zu den <i>fishing expeditions</i>	373
3. Ausführung unter Zuhilfenahme von Privatpersonen	376
4. Temporale Anwendbarkeit	377
5. Notwendigkeit expliziter Zulassung in DBA?	379
III. Information der betroffenen Person, Akteneinsicht und rechtliches Gehör	380
1. Information der betroffenen Person über das Amtshilfeersuchen	382
A. Nachträgliche Information gemäss Art. 21a StAhiG	382
B. Delegation der Informationspflicht an den Informationsinhaber gemäss Art. 14 Abs. 3 StAhiG und Art. 14a Abs. 3 StAhiG	384
2. Information über das Ersuchen bei Gruppen-anfragen und/oder Personen im Ausland	386
A. Gruppenanfragen	387
B. Personen im Ausland	388
3. Aktene <u>in</u> sicht und rechtliches Gehör	389
IV. Umfang der Pflicht zur Herausgabe von Informationen	391
V. Busse bei Widersetzen gegen die Herausgabeverfügung	395
VI. Zwangsmassnahmen	398

1. Lex specialis für internationale Angelegenheiten	398
2. Keine Siegelungsmöglichkeit	400
VII. Kosten	400
1. Die Regelung des Art. 18 StAhiG	400
2. Kontroverse Diskussionen in den parlamentarischen Beratungen	401
A. Keine kostenlose Amtshilfe	401
B. Kosten der Informationsinhaber aus Zwangsmassnahmen	405
VIII. Beschwerde	405
1. Nur gegen Schlussverfügungen	407
2. Die besondere Problematik der Beschwerde	
-legitimation bei Edition von Bankunterlagen	408
3. Aufschiebende Wirkung	409
IX. Mitteilung des Inhalts der Schlussverfügung an die kantonale Steuerverwaltung	411
X. Informationsverwendung in der Schweiz	412
XI. Amtshilfeersuchen basierend auf gestohlenen Daten	413
XII. Amtshilfeersuchen der Schweiz	415
§ 3 FATCA-Abkommen und FATCA-Gesetz	419
I. Anknüpfungspunkte	419
II. Aktuell noch auf Betrugsdelikte und dergleichen	
beschränkte Amtshilfe, auch unter FATCA	420
III. Spontane Übermittlung aggregierter Informationen	420
IV. Rückwirkung	422
V. Mitteilung der Schlussverfügung ausschliesslich im Bundesblatt und auf der Website der ESTV	423
VI. Ausschluss der Beschwerde an das Bundesgericht	423

Inhaltsverzeichnis

§ 4 Umsetzung der FATF/GAFI Empfehlungen	425
I. Zielsetzung der FATF/GAFI	425
II. Sinnhaftigkeit mit Blick auf den AIA	426
III. Vermögenssperre auf Entscheid der MROS	426
IV. Ausschluss von Informationsrechten nach DSGVO	427
V. Zeitliche Anwendbarkeit	427
VI. Strafbarkeitsrisiko für Banken und ihre Mitarbeitenden	427
VII. Verwendung von zur Bekämpfung der Geldwäscherei erhaltenen Informationen zu steuerlichen Zwecken	429
§ 5 Ausführung der MC	431
I. Steuern jeder Art und Bezeichnung	431
II. Aussergewöhnliche Kosten	433
III. Rückwirkende Anwendung während mindestens drei Steuerperioden	434
§ 6 Umsetzungsprobleme bezüglich des AIA	435
I. Institutionalisierung der <i>fishing expedition</i> als Normalfall	436
II. Wahrung der Vertraulichkeit	437
6. Kapitel: Zusammenfassung in Thesen, Würdigung und Ausblick	439
Stichwortverzeichnis	447
Gesetzesregister	459