

77

11 · 12

Mai · Juni 2009

Sonderdruck

Archiv für Schweizerisches Abgaberecht  
Archives de droit fiscal suisse  
Archivio di diritto fiscale

ASA

## **Amts- und Rechtshilfe: 10 Aktuelle Fragen**

Dr. Peter Honegger und Andreas Kolb, Rechtsanwälte

---

## Amts- und Rechtshilfe:

### 10 Aktuelle Fragen<sup>1)</sup>



Dr. Peter Honegger, Rechtsanwalt  
Niederer Kraft & Frey AG, Zürich



Andreas Kolb, Rechtsanwalt  
Niederer Kraft & Frey AG, Zürich

#### *Einleitung*

---

Die Autoren gehen 10 aktuellen Fragen der Amts- und Rechtshilfe nach. Es geht dabei um die – politisch und medial stark beachtete – *Auskunftserteilung über Bankkunden*, welche im Rahmen der Amts- und Rechtshilfe den Schutz des schweizerischen Bankgeheimnisses verlieren<sup>2), 3)</sup>. Ausgangspunkt sind neuere bzw. die jüngsten Auskunftsersuchen von amerikanischen Behörden, namentlich des IRS und der SEC, an schweizerische Behörden (EStV, FINMA<sup>4)</sup>, BJ, STA). Darüber hinaus wird in einem Exkurs aufgezeigt, welche neuen Rechtsgrundlagen der steuerlichen Amtshilfe in den vergangenen Jahren geschaffen wurden bzw. geplant sind.

Die Amtshilfe in Steuersachen ist nur bruchstückhaft geregelt<sup>5)</sup>, und auch eine diesbezügliche Praxis beschränkte sich bis vor kurzem auf wenige Fälle pro Jahr<sup>6)</sup>. Demgegenüber wurden in den vergangenen Jahren hunderte von Rechts-

<sup>1)</sup> Der vorliegende Aufsatz beruht auf dem Manuskript zu einem von den Autoren anlässlich der Schweizerischen Bankrechtstagung vom 6. Februar 2009 gehaltenen Referat.

<sup>2)</sup> Bei der Amtshilfe in Börsensachen spricht man vom sog. «Kundenverfahren», BBl 2004 S. 6748, 6749, 6752, 6759, 6763, 6766, 6769, bzw. vom «Kundenschutzverfahren» BSK BEHG-Schaad, Art. 38 N 11, 57, 73, 111, 125-127.

<sup>3)</sup> Bei der Rechtshilfe spricht man von sog. «akzessorischer» oder «kleiner Rechtshilfe», Wegleitung BJ, S. 6; Popp, S. 58-59.

<sup>4)</sup> Bis 31. Dezember 2008: EBK, ab 1. Januar 2009: FINMA. Art. 38 BEHG.

<sup>5)</sup> Grundlage der Amtshilfe gegenüber den USA sind Art. 26 DBA-US und Art. 20c-20k VO DBA-US.

<sup>6)</sup> In den vergangenen Jahren ca. fünf Ersuchen pro Jahr, vgl. *Waldburger*, S. 430. Dies hat sich allerdings schlagartig geändert, als der IRS im Sommer 2008 ein Amtshilfeersuchen an die EStV betreffend 255 UBS-Kunden sandte. NZZ Nr. 63, vom 17. März 2009, S. 19; NZZ Nr. 13, vom 17./18. Januar 2009, S. 1, 27; NZZ am Sonntag vom 20. Juli 2008, S. 27.

hilfeersuchen<sup>7)</sup> sowie Amtshilfeersuchen in Börsensachen<sup>8)</sup> an die Schweiz gerichtet, um Bankauskünfte aus der Schweiz erhältlich zu machen. Nachfolgend wird – in dieser Form wohl erstmalig – der Versuch gewagt, die Lücken durch Beizug der Praxis zur Rechtshilfe (RVUS, ISRG<sup>9), 10)</sup> sinngemäss zu schliessen<sup>11)</sup>. Die Lückenfüllung in Analogie zur Rechtshilfe scheint gerechtfertigt, nachdem sich die Amts- und Rechtshilfe in den vergangenen Jahren immer mehr angenähert haben<sup>12)</sup>. Mit gewissen Vorbehalten ist auch der Beizug der Praxis zur Amtshilfe in Börsensachen (BEHG<sup>13)</sup>) möglich.

Einleitung	789
Abkürzungen	791
1. Amts- oder Rechtshilfe	792
Exkurs zu den Bilateralen II, OECD und neuen DBA	794
2. Fishing Expeditions	799
3. «Vorhilfe»	801
4. Unbeteiligte Dritte	803
5. Die Bank im Clinch	804
6. Wer kann sich wehren (Legitimation)	808
7. Beschwerdegründe (Abgabebetrug versus Steuerhinterziehung)	810
8. Spontane Amts- und Rechtshilfe	813
9. Bedeutung von Art. 271 StGB	815
10. Bedeutung von Art. 273 StGB	818
Schlussbemerkung	821
Literaturverzeichnis	822

<sup>7)</sup> Vgl. dazu Statistik Internationale Rechtshilfe 2007; <http://www.bj.admin.ch/etc/medialib/data/sicherheit/rechtshilfe.Par.0082.File.tmp/irh-statistik-07-d.pdf>.

<sup>8)</sup> Von 1997 bis Oktober 2008 erfolgten 742 Amtshilfeersuchen an die EBK (heute FINMA), davon 89 im Jahre 2008. Urs Zulauf, Internationale Amtshilfe der Eidg. Bankenkommision (EBK), Folie 11, Referat an der Tagung der Universität St. Gallen «Aktuelle Fragen der internationalen Amts- und Rechtshilfe» vom 7. November 2008.

<sup>9)</sup> Die Beurteilung von Rechtshilfeersuchen aus den USA richtet sich nach dem RVUS und dem BG-RVUS. Soweit der Staatsvertrag und das dazugehörige Spezialgesetz keine Regelung für die Lösung eines konkreten Problems bieten, finden subsidiär die Regeln des IRSG und der IRSV Anwendung. BGE 1A.60/2000, E. 1b; BGE 124 II 124, 126 mit Hinweisen.

<sup>10)</sup> Das Rechtshilfeverfahren unter dem RVUS unterscheidet sich vom IRSG namentlich dadurch, dass das BJ (Zentralstelle) und nicht die STA Verfügungen erlässt, die mittels Beschwerde vor Bundesstrafgericht angefochten werden können. Art. 17 BG-RVUS.

<sup>11)</sup> Dazu hinten Fragen 1-8.

<sup>12)</sup> *Breitenmoser*, S. 9 ff, insb. 16; *Popp*, S. 71-73; *Frey*, S. 170. *Bernasconi*, Kommentar, S. 156, 343-344.

<sup>13)</sup> Die Amtshilfe in Börsensachen wird seit 1. Januar 2009 (Inkrafttreten des FINMAG) von der FINMA geleistet. In Art. 42 FINMAG wird die Amtshilfe allgemein geregelt, Art. 38 BEHG geht als *lex specialis* vor. BBl 2006 S. 2887 bzw. 2848; BSK BEHG-Schaad, Art. 38 N 5.

*Abkürzungen*

---

AS	Amtliche Sammlung
BankG	Bankengesetz (SR 952.0)
BankV	Bankverordnung (SR 952.02)
BBi	Bundesblatt
BGE	Bundesgerichtsentscheid
BGG	Bundesgerichtsgesetz (SR 173.110)
BG RVUS	Bundesgesetz zum Rechtshilfevertrag Schweiz–USA (SR 351.93)
BEHG	Börsengesetz (SR 954.1)
BEHV-FINMA	Börsenverordnung-FINMA (SR 954.193)
BJ	Bundesamt für Justiz <a href="http://www.bj.admin.ch/bj/de/home.html">http://www.bj.admin.ch/bj/de/home.html</a>
BVGE	Bundesverwaltungsgerichtsentscheid
CR	Commentaire Rommand
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
DBA-D	Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz – Deutschland (SR 0.672.913.62)
DBA-US	Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz – USA (SR 0.672.933.61)
DOJ	(US) Department of Justice <a href="http://www.usdoj.gov/">http://www.usdoj.gov/</a>
E.	Erwägung
EBK	Eidg. Bankenkommission <a href="http://www.ebk.admin.ch/d/">http://www.ebk.admin.ch/d/</a>
EFD	Eidg. Finanzdepartement <a href="http://www.efd.admin.ch/">http://www.efd.admin.ch/</a>
EIMP	siehe IRSG
ESTV	Eidg. Steuerverwaltung <a href="http://www.estv.admin.ch/d/index.php">http://www.estv.admin.ch/d/index.php</a>
EU	Europäische Union <a href="http://europa.eu/index_de.htm">http://europa.eu/index_de.htm</a>
EUeR	Europäisches Übereinkommen über die Rechtshilfe in Strafsachen (SR 0.351.1)
FINMA	Eidg. Finanzmarktaufsicht <a href="http://www.finma.ch/d/">http://www.finma.ch/d/</a>
FINMAG	Finanzmarktaufsichtsgesetz (SR 956.1)
Fn.	Fussnote
GwG	Geldwäschereigesetz (SR 955.0)
IRS	(US) Internal Revenue Service <a href="http://www.irs.gov/">http://www.irs.gov/</a>
IRSG	Rechtshilfegesetz (SR 351.1)
ISRV	Rechtshilfeverordnung (SR 351.11)
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development <a href="http://www.oecd.org">http://www.oecd.org</a>
Pra.	Praxis des Bundesgerichts
QI	Qualified Intermediary
RVUS	Rechtshilfevertrag Schweiz - USA (SR 0.351.933.6)
SBVg	Schweiz. Bankiervereinigung <a href="http://www.swissbanking.org/">http://www.swissbanking.org/</a>
SEC	(US) Securities Exchange Commission <a href="http://www.sec.gov/">http://www.sec.gov/</a>
SJIR	Schweizerisches Jahrbuch für internationales Recht
SJK	Schweizerische Juristische Kartothek
SJZ	Schweizerische Juristen-Zeitung

STA	Staatsanwaltschaft, z.B STA I des Kt. ZH <a href="http://www.staatsanwaltschaften.zh.ch/Amtsstellen/StAI.shtml">http://www.staatsanwaltschaften.zh.ch/Amtsstellen/StAI.shtml</a>
StGB	Strafgesetzbuch (SR 311.0)
SZW	Schweizerische Zeitschrift für Wirtschafts- und Finanzmarktrecht
TEJUS	siehe RVUS
VwVG	Verwaltungsverfahrensgesetz (SR 172.021)
VO DBA-US	Verordnung zum Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz–USA (SR 672.933.61)
VPB	Verwaltungspraxis der Bundesbehörden
VStrR	Verwaltungsstrafrechtsgesetz (SR 313.0)
wB	wirtschaftlich Berechtigter
ZBstG	Bundesgesetz zum Zinsbesteuerungsabkommen mit der Europäischen Gemeinschaft, Zinsbesteuerungsgesetz (SR 641.91)

### 1. Amts- oder Rechtshilfe

Im Bereich des Börsenrechts ist gesetzlich sichergestellt, dass die dichter normierten Vorschriften der Rechtshilfe nicht auf dem Weg der Amtshilfe ausgehebelt werden dürfen<sup>14</sup>. Amtshilfe ist unzulässig, falls damit einzig die schnellere Informationsbeschaffung für ein ausländisches Strafverfahren beabsichtigt wird<sup>15</sup>. Ist im ausländischen Staat (hier USA) bereits ein Strafverfahren wegen Finanzmarktdelikten im Gang, so geht es nicht an, dass die amerikanische Strafuntersuchungsbehörde (US Attorney oder DOJ) die SEC bittet, über die Amtshilfekanal Informationen aus der Schweiz zu beschaffen, um diese für das Strafverfahren zugänglich zu machen<sup>16</sup>. Die SEC muss ein eigenes aufsichtsrechtliches Interesse an den Informationen haben und darf nicht als «Durchlauferhitzer» für Strafuntersuchungsbehörden herhalten.

Jedoch steht es der SEC frei, bei Verdacht auf Insidertransaktionen oder Marktmanipulation entweder den Weg der Amts- oder der Rechtshilfe zu wählen<sup>17</sup>. Gemäss Bundesgericht sind Untersuchungen der SEC unter dem RVUS rechtshilfefähig, weil deren (Administrativ)Untersuchungen ein Strafverfahren auslösen können<sup>18</sup>. Nach dem berühmten *Elsag Bailey* Entscheid des Bundesgerichts im Jahre 2000<sup>19</sup>, der die Amtshilfe an die SEC während Jahren blockierte, verlangte die SEC Informationen auf dem Weg der Rechtshilfe<sup>20</sup>. In der Folge

<sup>14</sup>) Art. 38 Abs. 6 BEHG. BSK BEHG-Schaad, Art. 38 N 148. Allgemein: *Breitenmoser*, S. 9 ff, 16.

<sup>15</sup>) *Annette Althaus*, Internationale Amtshilfe als Ersatz für die internationale Rechtshilfe bei Insiderverfahren?, AJP 1999, S. 929 ff, 944.

<sup>16</sup>) *Annette Althaus*, Internationale Amtshilfe als Ersatz für die internationale Rechtshilfe bei Insiderverfahren?, AJP 1999, S. 929 ff, 944.

<sup>17</sup>) BGE 126 II 126, 136-137.

<sup>18</sup>) BGE 120 Ib 251, 253; 109 Ib 47, 51.

<sup>19</sup>) BGE 126 II 126-143.

<sup>20</sup>) BGE 1A.12/2005.

wurde das BEHG im Jahre 2006 revidiert<sup>21)</sup>, sodass die Amtshilfe an die SEC wieder offen steht<sup>22)</sup>.

Im Bereich des Steuerrechts sieht die Rechtslage anders aus: Eine gesetzliche Grundlage über das Verhältnis von Amts- und Rechtshilfe fehlt. Eine strikte Trennung von Marktaufsicht und Strafverfolgungsbehörden wie im Börsenrecht ist nicht möglich. Häufig sind ausländische Steuerveranlagungsbehörden auch für die Strafsteuerverfahren zuständig. Die DBA mit erweiterter Amtshilfebestimmung<sup>23)</sup> ermöglichen es regelmässig, dass die beschafften Informationen nicht nur von den Steuerveranlagungsbehörden verwendet werden dürfen, sondern auch Personen zugänglich sind, welche mit der Strafverfolgung oder mit der Entscheidung von Rechtsmitteln befasst sind. Es steht dem IRS deshalb frei, ob er den Weg der Amts- oder Rechtshilfe beschreiten will, um Informationen aus der Schweiz zu beschaffen. In der Regel wird es für den IRS vorteilhafter sein, den Amtshilfeweg zu beschreiten. Da im Amtshilfeweg keine Beschwerde an das Bundesgericht möglich ist<sup>24)</sup>, dürfte das Verfahren schneller sein. Zudem ist der Spezialitätsvorbehalt nach dem IRSG enger gefasst, indem die Informationen nur für das Strafverfahren, nicht aber für das Veranlagungsverfahren verwendet werden dürfen.

Die Informationsbeschaffung ist beide Male – im Falle der Amts- und Rechtshilfe – grundsätzlich nur möglich, wenn ein Steuer- oder Abgabebetrug untersucht wird. Damit ist auch gesagt, dass eine Steuerhinterziehung i.d.R. nicht ausreicht, damit Amts- und Rechtshilfe gewährt werden kann<sup>25)</sup>. Im Verhältnis zu den USA stellt sich immerhin die Frage, ob der Begriff des Abgabebetrugs im Sinne des IRSG<sup>26)</sup> mit demjenigen des Betrugsdeliktes und dergleichen nach dem DBA-US bzw. der Verständigungsvereinbarung vom 23. Januar 2003<sup>27)</sup> deckungsgleich ist. Sollte das DBA-US bzw. die erwähnte Verständigungsvereinbarung Amtshilfe auch in Fällen zulassen, welche nicht als Abgabebetrug zu qualifizieren sind<sup>28)</sup>, so dürfte der Beschreitung des Amtshilfeweges aus Sicht des IRS auch aus diesem Grund der Vorzug gegeben werden. Auf der anderen

21) AS 2006 197, 198, BBl 2004 6747.

22) BGE 2A.13/2007; vgl. EBK Bulletin 50/2007, S. 91-103.

23) Vgl. hinten Exkurs zu den Bilateralen II, OECD und neuen DBA.

24) Art. 83 lit. h BGG. Bei der Rechtshilfe ist der Gang ans Bundesgericht nur – aber immerhin – in wichtigen Fällen möglich (Art. 84 BGG).

25) Art. 26 DBA-US, Art. 3 Abs. 3 IRSG und DBA mit erweiterter Amtshilfe, vgl. hinten Fn. 52. Im schweizerischen Steuerrecht unterscheidet sich die Steuerhinterziehung vom Steuerbetrug bzw. vom Abgabebetrug dadurch, dass ein Steuerbetrug dann vorliegt, wenn die Hinterziehung entweder mittels Urkundenfälschung oder arglistigem Vorgehen begangen wurde. Im Unterschied zum Steuer- oder Abgabebetrug wird die Hinterziehung «nur» mit Busse, nicht aber mit einer Freiheitsstrafe sanktioniert.

26) D.h. Abgabebetrug nach Art. 14 Abs. 2 VStrR, vgl. Art. 24 Abs. 1 IRSV.

27) Swiss-U.S. Income Tax Treaty, Update 2004, Swiss-American Chamber of Commerce, S. 316.

28) Dazu hinten Fn. 34.

Seite werden im Amtshilfeweg nur Informationen ausgetauscht, während im Rechtshilfeverfahren weitergehende Massnahmen vorgesehen sind<sup>29)</sup>.

### Exkurs zu den Bilateralen II, OECD und neuen DBA

Die Rechtsgrundlagen der steuerlichen Amts- und Rechtshilfe erfuhren in der jüngsten Vergangenheit eine erhebliche Ausweitung. Während sich die Rechtshilfe in Steuersachen bislang im wesentlichen auf das IRSG, das EUeR<sup>30)</sup> sowie die bilateralen Rechtshilfeabkommen abstützte, beruhte die steuerliche Amtshilfe im wesentlichen auf den von der Schweiz abgeschlossenen DBA. Amtshilfe aufgrund von DBA hat die Schweiz bis vor wenigen Jahren nur geleistet, wenn die Informationen für die Durchführung der Abkommensbestimmungen, nicht aber für die Zwecke der Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts des anderen Vertragsstaates benötigt wurden<sup>31)</sup>. Eine Ausnahme war von Anbeginn im DBA mit den USA vorgesehen<sup>32)</sup>. Im Zuge der Bilateralen II mit der EU kamen drei Abkommen hinzu, die eine wesentliche Ausweitung der Amts- und Rechtshilfe mit sich bringen. Eine erhebliche Erweiterung der Amtshilfe erfolgte im weiteren durch den Abschluss neuer und die Revision bestehender DBA. Dabei wurde die schweizerische Amtshilfepraxis auch massgeblich von den Entwicklungen in der OECD geprägt.

Das *Abkommen über die Betrugsbekämpfung*<sup>33)</sup> ermöglicht die Amts- und Rechtshilfe einschliesslich Zwangsmassnahmen im Bereich der indirekten Steuern<sup>34)</sup>, Subventionen und Delikte im öffentlichen Beschaffungswesen. Neu ist, dass eine Steuerhinterziehung ausreicht, um Amts- und Rechtshilfe zu leisten. Zwangsmassnahmen<sup>35)</sup> werden unter den gleichen Voraussetzungen gewährt wie nach schweizerischem Recht in einem nationalen Verfahren, sofern ein entspre-

<sup>29)</sup> z.B. die Herausgabe von Vermögenswerten (Art. 63 Abs. 2 Bst. d IRSG), dazu *Bernasconi*, Kommentar, S. 348, oder die Anwesenheit ausländischer Beamter bei Rechtshilfehandlungen (Art. 65a IRSG).

<sup>30)</sup> SR 0.351.1.

<sup>31)</sup> Sog. kleine Auskunftsklausel.

<sup>32)</sup> Das DBA-US von 1951 enthielt eine Amtshilfebestimmung für «Betrugsdelikte und dergleichen». Diese Bestimmung wurde im revidierten Abkommen von 1996 übernommen und ausgebaut. Das Protokoll zum revidierten DBA-US umschreibt den Begriff «Betrugsdelikte und dergleichen» im Sinne der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zum IRSG. In einer separaten Vereinbarung vom 23. Januar 2003 hielten die zuständigen Behörden anhand von 14 Fallbeispielen fest, was sie unter «Betrugsdelikten und dergleichen» verstehen. Der Sachverhalt des in der Verständigungsvereinbarung aufgeführten Fallbeispiels 12 ist nach der hier vertretenen Auffassung nicht zwangsläufig als Abgabebetrag zu qualifizieren. Vgl. dazu hinten Fn. 138. Zu weiteren Aspekten vgl. auch *Holenstein*, S. 1049.

<sup>33)</sup> Nachfolgend Betrugsabkommen genannt. BBl 2004 S. 6503. Vom Parlament am 17. Dezember 2004 genehmigt, BBl 2004 S. 7183. Das Abkommen wurde bisher durch 9 Mitgliedstaaten ratifiziert, für welche das Inkrafttreten im April 2009 erfolgt ist.

<sup>34)</sup> Zollabgaben, Mehrwertsteuern, besondere Verbrauchssteuern auf Alkohol, Tabak, Mineralöl usw.

<sup>35)</sup> D.h. Hausdurchsuchungen, Zeugeneinvernahmen oder die Einsicht in Bankkonten.

chender Durchsuchungsbefehl der zuständigen Behörde des ersuchenden Staates bzw. ein Rechtshilfeersuchen vorliegt. Allerdings können Zwangsmassnahmen abgelehnt werden, wenn der hinterzogene Betrag EUR 25'000 nicht übersteigt<sup>36)</sup>. Die direkten Steuern sind nicht Gegenstand des Abkommens. Das Spezialitätsprinzip sorgt dafür, dass die im Rahmen der Rechtshilfe ans Ausland übermittelten Informationen nicht für Verfahren im Bereich der direkten Steuern verwendet werden können<sup>37)</sup>.

Nach dem *Schengener Assoziierungsabkommen*<sup>38)</sup> wird bei Fiskaldelikten Rechtshilfe (nicht aber Amtshilfe) gewährt, ohne dass zwischen Abgabenhinterziehung und Abgabebetrag unterschieden würde. Neu ist auch, dass beim Abgabebetrag im Bereich der Verbrauchsteuern, der Mehrwertsteuern und des Zolls die Auslieferung möglich ist<sup>39)</sup>. Im Unterschied zu den Amts- bzw. Rechtshilfebestimmungen im Abkommen über die Betrugsbekämpfung<sup>40)</sup> bzw. in den DBA<sup>41)</sup> wird einem Rechtshilfeersuchen und damit auch einem Auslieferungsbegehren selbst dann Folge gegeben, wenn es sich um zurückliegende Tatbestände handelt.

Amtshilfe leistet die Schweiz auch aufgrund des *Zinsbesteuerungsabkommens*<sup>42)</sup>. Dieses Abkommen sieht vor, dass die zuständigen Behörden der Schweiz<sup>43)</sup> und der Mitgliedstaaten für die unter das Abkommen fallenden Erträge Informationen über Handlungen austauschen, welche nach den Rechtsvorschriften des ersuchten Staates als Steuerbetrug gelten oder ein ähnliches Delikt darstellen<sup>44)</sup>. Als «ähnlich» gelten ausschliesslich Delikte, die nach den Rechtsvorschriften des ersuchten Staates denselben Unrechtsgehalt wie Steuerbetrug

<sup>36)</sup> Die Bagatellgrenze ist dann nicht zu beachten, wenn die Tat wegen ihrer Art oder wegen der Person des Verdächtigen von der ersuchenden Vertragspartei als sehr schwerwiegend betrachtet wird (Art. 3 Abs. 1 Betrugsabkommen).

<sup>37)</sup> Es ist allerdings nicht zu verkennen, dass es in der Praxis sehr schwierig sein dürfte, einen Verstoss gegen das Spezialitätsprinzip nachzuweisen. Zweifel an der Einhaltung des Spezialitätsprinzips durch die deutschen Behörden bringt die EStV in einer Verlautbarung vom 6. Februar 2004 an, vgl. *Locher/Meier/von Siebenthal/Kolb*, B Anhang III Nr. 36.

<sup>38)</sup> Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft, der Europäischen Union und der Europäischen Gemeinschaft über die Assoziierung dieses Staates bei der Umsetzung, Anwendung und Entwicklung des Schengen-Besitzstands vom 26. Oktober 2004, in Kraft formell seit 1. März 2008 und operationell seit 12. Dezember 2008, SR 0.360.268.1.

<sup>39)</sup> Unter dem IRSG ist eine Auslieferung bei Abgabebetrag nicht möglich. In der neuen Rechtsprechung besteht aber die Tendenz, Fiskalvergehen als gemeinrechtlichen Betrug zu qualifizieren, wodurch die Auslieferung ermöglicht wird, vgl. BGE 1A.297/2005.

<sup>40)</sup> Das Betrugsabkommen gilt nach Art. 46 für Ersuchen wegen Straftaten, die mindestens sechs Monate nach seiner Unterzeichnung begangen wurden.

<sup>41)</sup> Mit Ausnahme des DBA-US wird nach den DBA Amtshilfe nur geleistet, wenn die Betrugsdelikte nach der Unterzeichnung des DBA bzw. Änderungsprotokolls oder später begangen wurden.

<sup>42)</sup> SR 0.641.926.81.

<sup>43)</sup> Zuständige Behörde der Schweiz ist der Direktor der Eidgenössischen Steuerverwaltung. Seitens der Mitgliedstaaten ist die zuständige Behörde i.d.R. der Finanzminister oder ein Beauftragter.

<sup>44)</sup> Art. 10 Abs. 1 Zinsbesteuerungsabkommen.