

Rödl & Partner



Selbstanzeige nach tschechischem Steuerrecht

Themenspecial

Inhaltsverzeichnis

1.	Einleitung	3
2.	Steuerhinterziehung	4
3.	Was versteht man unter einer Selbstanzeige?	6
4.	Kann die Steuerverkürzung auch Sie betreffen?	9
5.	Problembereiche	10
6.	Ausländische Kapitalerträge	12
7.	Zusammenfassung	14

1. Einleitung

Die beim Finanzamt eingereichte Selbstanzeige kann bei einer Steuerhinterziehung eine steuerbefreiende Wirkung haben. Anders gesagt – durch die Selbstanzeige wurde die Möglichkeit geschaffen, die Strafbarkeit einer vollendeten Steuerhinterziehung zu beseitigen.

In Tschechien wird die Selbstanzeige (als tätige Reue) abweichend von Deutschland nur durch das Strafgesetzbuch geregelt. Die Abgabeordnung, die für die Besteuerung maßgebend ist, regelt die Selbstanzeige nicht. Bei einer strafbefreienden Selbstanzeige bei Steuerhinterziehungen entstehen zahlreiche Auslegungsprobleme, wobei insbesondere die Rechtsprechung zu beachten ist.

Das Ziel dieses Themenspecials ist es, Ihnen zuerst die strafbare Steuerhinterziehung zu erläutern. Aufbauend darauf werden wir die Selbstanzeige und deren strafbefreiende Wirkung bei einer vollendenden Steuerhinterziehung kommentieren.

In weiteren Kapiteln möchten wir die typischen Steuerverkürzungen darstellen, die zur Einleitung von Steuerstrafverfahren führen können. Zu den wichtigsten Tatbeständen der Steuerhinterziehung gehören die bei ausländischen Banken geführten Konten, aus denen Kapitalerträge erzielt werden, die in Tschechien nicht besteuert werden. Da der globale Informationsaustausch immer aktueller wird, kann diese Praxis auch (kurzfristig) strafrechtliche Konsequenzen mit sich bringen. Auch in diesem Fall stellt die Selbstanzeige die „Notbremse“ dar...

JUDr. Monika Novotná

2. (Strafbare) Steuerhinterziehung

Dieses Themenspecial befasst sich mit der Hinterziehung von Steuern und dem strafbaren Erlangen nicht gerechtfertigter Steuervorteile (nachfolgend „Steuerhinterziehung“) nach § 240 des tschechischen Strafgesetzbuchs.¹

Die Steuerhinterziehung besteht in einer **vorsätzlichen Verkürzung von Steuern**, Abgaben und sonstigen Pflichtzahlungen, in einer vorsätzlichen Verkürzung von Sozial-, Arbeitsförderungs-, Unfall- und Krankenversicherungsbeträgen², in einer vorsätzlichen Zollverkürzung oder im Erlangen nicht gerechtfertigter Steuervorteile in Höhe von mindestens CZK 50.000.

2.1. Straftat

Die Steuerhinterziehung liegt insbesondere in folgenden Fällen vor:

- › den Finanzbehörden werden unrichtige oder unvollständige Angaben über steuerlich erhebliche Tatsachen gemacht oder die Finanzbehörden werden über steuerlich erhebliche Tatsachen pflichtwidrig in Unkenntnis gelassen (u.a. durch vorsätzlich unrichtige Angaben in Steuererklärungen oder Verschleierung der Einkünfte), wodurch die steuerpflichtigen Einkünfte vermindert werden, oder
- › es werden pflichtwidrig keine Steuererklärungen abgegeben oder
- › es werden nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt (am häufigsten wird ein gesetzwidriger Vorsteuerabzug vorgenommen).

Die Steuerhinterziehung ist in der Praxis oft mit Machenschaften von Steuerpflichtigen verbunden (z.B. ordnungswidrige Buchführung, Verwendung von Scheinrechnungen, nachgemachten oder verfälschten Belegen oder Bankauszügen). Die Steuerhinterziehung entsteht jedoch auch dadurch, dass in der Steuererklärung einige (oft ausländische) Einkünfte nicht ausgewiesen werden.

Wird die Steuererklärung mit dem richtigen Steuerbetrag abgegeben, wobei die Steuer letztendlich nicht bezahlt wird, liegt keine Steuerhinterziehung vor. Wird eine niedrigere Steuer z.B. durch Berechnungs- oder Buchungsfehler festgesetzt, liegt eine leichtfertige Steuerverkürzung vor, da in diesen Fällen der Versuch fehlt, die Steuern zu verkürzen oder andere nicht gerechtfertigte Steuervorteile zu erlangen.

Mit einer Freiheitsstrafe können alle natürlichen Personen bestraft werden, die eine Steuerhinterziehung begehen – Steuerpflichtige, die ihre eigenen Steuern bewusst verkürzen oder Geschäftsführer, Hauptbuchhalter, Finanzleiter und Gesellschafter von Kapitalgesellschaften, durch deren Handlungen die Steuern der Gesellschaft hinterzogen werden.

¹ Strafgesetzbuch Nr. 40/2009 Gbl.

² Es handelt sich um die Arbeitgeberanteile. Werden die Steuern nicht einbehalten oder die Arbeitgeberbeiträge zur Sozial- und Krankenversicherung nicht geleistet, entsteht eine strafbare Handlung gemäß § 241 des tschechischen Strafgesetzbuches.

2.2 Verursachter Schaden

Um eine Steuerhinterziehung handelt es sich, wenn der Schaden (die verkürzten Steuern oder die unberechtigt erlangten Steuervorteile) mindestens **fünftausend Kronen** beträgt. Die Höhe des verursachten Schadens ist auch für die strafrechtlichen Sanktionen und die Verjährung der Straftat maßgebend.

Es ist zu beachten, dass die Steuern in der Regel nicht nur in einem Veranlagungszeitraum verkürzt werden. Werden z.B. die Einkünfte teilweise (z.B. ausländische Einkünfte) über mehrere Jahre nicht erklärt, kann es sich um die **fortgesetzte Straftat** handeln,³ bei der die verkürzten Steuern zusammengerechnet werden. Die kumulierten verkürzten Steuern können dann nicht als Steuerverkürzung, sondern als Steuerhinterziehung betrachtet werden.

2.3 Strafrechtliche Sanktionen

Die Steuerhinterziehung wird mit den folgenden Freiheitsstrafen bestraft, die von der Gesellschaftsgefahr abhängig sind:

- Schäden zwischen CZK 50.000 und CZK 500.000 – Freiheitsstrafe von sechs Monaten bis zu drei Jahren oder Tätigkeitsverbot
- Schäden zwischen CZK 500.000 CZK und CZK 5.000.000 ⁴ – Freiheitsstrafe von zwei bis zu acht Jahren
- Schäden von mehr als CZK 5.000.000 ⁵ – Freiheitsstrafe von fünf bis zu zehn Jahren

2.4 Strafbarkeit juristischer Personen

Neben der strafrechtlichen Haftung natürlicher Personen wurde mit dem Gesetz über die strafrechtliche Haftung juristischer Personen zum 1. Januar 2012 die strafrechtliche Haftung von Körperschaften eingeführt.⁶ Die Steuerhinterziehung ist eine Straftat, die mit Auflösung der Gesellschaft, Tätigkeitsverbot, Verbot von öffentlichen Zulagen, der Vermögensabschöpfung oder einer Geldstrafe geahndet werden kann. Die Voraussetzungen für die Erstattung der Selbstanzeige entsprechen denen, die von den natürlichen Personen zu erfüllen sind.⁷

³ § 116 StGB Nr. 40/2009 Gbl.

⁴ oder Begehung der Straftat gemeinsam mit mindestens zwei weiteren Personen

⁵ oder Begehung der Straftat als Mitglied einer Bande,

⁶ Gesetz über strafrechtliche Verantwortlichkeit von Organmitgliedern Nr. 418/2011 Gbl.

⁷ § 11 des Gesetzes über strafrechtliche Verantwortlichkeit von Organmitgliedern Nr. 418/2011 Gbl.

Mit der Freiheitsstrafe können sowohl natürliche als auch juristische Personen bestraft werden, die Steuern vorsätzlich verkürzen oder nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangen. Werden die Steuern von einer Körperschaft hinterzogen, kann z.B. der Geschäftsführer zu einer Freiheitsstrafe verurteilt werden, wobei die Gesellschaft aufgelöst wird.

2.5 Strafaufhebung

Die strafbare Steuerhinterziehung kann wie folgt aufgehoben werden:

- › durch Verjährung
- › durch die Selbstanzeige (siehe Punkt 3).

Die Strafbarkeit von Taten erlischt durch Verjährung – mit Ablauf der Verjährungsfrist. Die Verjährungsfrist ist vom Strafsatz abhängig und beträgt vereinfacht fünf, zehn oder fünfzehn Jahre.

- Schäden zwischen CZK 50.000 und CZK 500.000 – fünf Jahre
- Schäden zwischen CZK 500.000 CZK und CZK 5.000.000 – zehn Jahre
- Schäden von mehr als CZK 5.000.000 – fünfzehn Jahre

Auch in diesem Fall ist zu beachten, dass die Steuern von Steuerpflichtigen oft in mehreren Veranlagungszeiträumen verkürzt werden, wodurch die Merkmale einer fortgesetzten Straftat erfüllt werden können, deren Verjährungsfrist erst mit der letzten Steuerverkürzung zu laufen beginnt oder überhaupt nicht beginnt, wenn die Steuern weiterhin verkürzt werden. In diesem Falle kann die Straftat nicht verjährt werden.

Eine vollendete Steuerhinterziehung kann straffrei ausgehen, wenn der Täter sich selbst anzeigt, bevor die Tat von der Finanzbehörde entdeckt wird.

3. Was versteht man unter einer Selbstanzeige?

Die Selbstanzeige wird durch § 33 des tschechischen Strafgesetzbuches geregelt, nach dem die Strafbarkeit erlischt, wenn der Täter freiwillig

- › die schädigenden Wirkungen der Straftat vermieden oder wiedergutmacht hat oder
- › die Straftat zu jenem Zeitpunkt angezeigt hat, zu dem ihre schädigenden Wirkungen noch vermieden werden konnten.⁸

⁸ Die Anzeige ist bei der Staatsanwalt oder Polizei einzureichen, Soldaten können die Anzeige auch beim Kommandanten einreichen.

Wie ersichtlich, ist die Definition der Selbstanzeige (bzw. tätigen Reue) sehr allgemein gefasst. Sie umfasst keine genauen Angaben, wie die Selbstanzeige zu erstatten ist, damit die Steuerfreiheit eintritt. Es ist jedoch offensichtlich, dass bei einer Steuerhinterziehung die durch Steuerhinterziehung verursachten Schäden voll wiedergutzumachen sind. Die **Selbstanzeige führt zur Steuerbefreiung, wenn zu allen Steuerstraftaten in vollem Umfang die unrichtigen Angaben berichtigt, die unvollständigen Angaben ergänzt oder die unterlassenen Angaben nachgeholt werden, die verkürzte Steuer erklärt und bezahlt wird oder die ungerechtfertigten Steuervorteile freiwillig zurückgezahlt werden.**

3.1 Freiwillige Handlung

Das Oberste Gericht der Tschechischen Republik geht in seiner Rechtsprechung davon aus, dass eine Handlung freiwillig ist, wenn sie **nicht als Reaktion auf eine drohende oder sogar bereits eingeleitete Strafverfolgung vorgenommen wird**. Eine Handlung, die wegen einer drohenden Strafverfolgung vorgenommen wird, schließt die Freiwilligkeit nicht aus. Für die Entscheidung, inwieweit mit der Wiedergutmachung der schädigenden Wirkungen der Straftat die Strafverfolgung droht, ob die Einleitung eines Strafverfahrens bzw. in welchem Umfang möglich ist und wem die Straftat bekannt ist, sind stets die Umstände ausschlaggebend.⁹

Eine Selbstanzeige ist jedoch ausgeschlossen, wenn sie (auch unter einer unrichtigen Annahme) erst nach Entdeckung der Steuerhinterziehung oder wegen eines drohenden oder eingeleiteten Strafverfahrens erstattet wird. Eine Selbstanzeige ist des Weiteren unzulässig, wenn der Steuerpflichtige mit der Steuerzahlung abwartet, bis die Finanzbehörde die Steuerhinterziehung entdeckt bzw. den Ermittlungsbehörden anzeigt.¹⁰

Werden von Steuersündern Berichtigungserklärungen abgegeben und rückständige Steuern bezahlt, muss eine Steuerfreiheit nicht eintreten.

3.2 Selbstanzeige und Außenprüfung

Da die strafbefreiende Selbstanzeige nur dann möglich ist, wenn die Steuerhinterziehung noch nicht als entdeckt gilt, stellt sich oft die Frage, ob die Selbstanzeige auch dann strafbefreiend ist, wenn das Finanzamt ein Ermittlungsverfahren, z.B. eine Nachschau oder Außenprüfung, angeordnet hat. Die Antwort auf diese Frage ist nicht einfach, wobei vor allem die Rechtsprechungen des Obersten Gerichts der Tschechischen Republik zu beachten sind.¹¹

Es ist vorstellbar, dass die Selbstanzeige auch nach der Prüfungsordnung erstattet wird. Es kann z.B. eine Nachschau angeordnet werden, wobei eine allgemeine Aufforderung zur Beseitigung von ernsthaften Zweifeln erlassen wird. Werden vom Steuerpflichtigen umge-

⁹ z.B. Urteil des Obersten Gerichts der Tschechischen Republik AZ 7 Tz 289/2000

¹⁰ z.B. Urteil des Obersten Gerichts der Tschechischen Republik AZ 5 Tdo 749/2014

¹¹ Mit dem Urteil des Verfassungsgerichts AZ IV. ÚS 3093/18, das begründete, dass bei der Steuerhinterziehung strafbefreit ist, wenn die hinterzogenen Steuern freiwillig vor zum Zeitpunkt entrichtet wird, zu dem das Gericht der ersten Instanz das Urteil verkündet, beschäftigen wir uns in unserem Artikel nicht. Dieses einmalige Urteil wurde in der Rechtsprechung des Obersten Gerichts abgewiesen.

hend die Berichtigungserklärung abgegeben und die rückständige Steuer bezahlt, ist die Anzeige strafbefreiend, da aus der Aufforderung keine Steuerstraftat, Steuerordnungswidrigkeit oder Steuerhinterziehung offensichtlich waren.¹²

Wird eine Außenprüfung angeordnet, ist die Beurteilung, ob die Selbstanzeige eine strafbefreiende Wirkung hat, komplizierter, da in diesem Fall keine Berichtigungserklärung abgegeben werden darf. Auch bei einer Außenprüfung ist jedoch eine Selbstanzeige möglich, wenn vom Steuerpflichtigen Angaben über die Steuerverkürzung gemacht werden, bevor die Steuerstraftat durch die Amtsträger entdeckt wird.¹³

Auch eine Steuerzahlung nach dem Steuerbescheid, der nach Beendigung einer Außenprüfung erlassen wird, kann ausnahmsweise als strafbefreiend gelten. Dies ist allerdings nur dann möglich, wenn es bei der Aufnahme der Außenprüfung keine Einheit herrschte, ob die Steuer festgesetzt wird oder nicht (z.B. bei nicht eindeutigen gesetzlichen Vorschriften oder wegen Anwendung von unterschiedlichen Prüfungsmethoden).¹⁴

Sollten jedoch Scheinzahlungen oder Scheingeschäfte vorliegen, wobei der Täter nur abwartet, ob sie bei einer Außenprüfung entdeckt werden oder nicht, ist die Straffreiheit ausgeschlossen.¹⁵

Die Abgrenzung zwischen einer freiwilligen Steuerzahlung und einer Steuerzahlung, die wegen drohender Einleitung eines Strafverfahrens vorgenommen wird, ist sehr kompliziert, wobei stets Einzelfälle geprüft werden müssen, die von den Finanzbehörden darüber hinaus unterschiedlich ausgelegt werden können. Wir empfehlen allen Steuersündern, die Selbstanzeige noch vor der Prüfungsanordnung zu erstatten und somit in die "Steuerlegalität" zurückzukehren.

3.3 Wiedergutmachung schädigender Wirkungen

Die Wiedergutmachung der schädigenden Wirkungen besteht bei einer Steuerhinterziehung in der Abgabe einer Steuererklärung oder Berichtigungserklärung, in denen **die Steuern in richtiger Höhe erklärt – und anschließend auch bezahlt werden**.

In der Praxis werden die Steuern oft in mehreren Veranlagungsjahren verkürzt. Die Straffreiheit tritt nur dann ein, wenn die Steuererklärungen bzw. Berichtigungserklärungen für alle Jahre abgegeben werden, in denen die Steuerverkürzung eingetreten ist. Die Festsetzungsfrist beträgt allgemein drei Jahre. Wird jedoch eine Selbstanzeige erstattet, müssen auch die Steuern für verjährte Veranlagungszeiträume berichtigt werden.¹⁶ Es müssen auch die Steuererklärungen bzw. Berichtigungserklärungen für verjährte Jahre abgegeben werden.

¹² Urteil 7 Tz 289/2000, veröffentlicht unter Nr. 35/2001 Gbl.

¹³ Mgr. Vít Koupil, Podmínky pro účinnou lítost u trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné platby (Voraussetzungen für Selbstanzeige bei Steuerhinterziehungen), Broschüre der Tschechischen Steuerberaterkammer 2/2017

¹⁴ Urteil des Obersten Gerichts der Tschechischen Republik AZ 5 Tdo 743/2013

¹⁵ Urteil des Obersten Gerichts der Tschechischen Republik AZ 5 Tz 148/98

¹⁶ § 148 Abs. 7 AO Nr. 280/2009 Gbl.

Wird eine Selbstanzeige erstattet, sind nach der tschechischen Abgabenordnung nicht nur die verkürzten Steuern, sondern auch die steuerlichen Nebenleistungen (d.h. Zinsen usw.) zu entrichten. Obwohl diese Pflicht im tschechischen Strafgesetzbuch nicht verankert ist, empfehlen wir Ihnen, nicht nur die rückständigen Steuern, sondern auch die steuerlichen Nebenleistungen zu bezahlen (wobei wir darauf hinweisen müssen, dass bei Berechnung von steuerlichen Nebenleistungen meistens die Unterstützung eines Steuerberaters erforderlich ist).

Nach unseren Erfahrungen ist die Selbstanzeige nicht allen Finanzbehörden bekannt. Um unerwartete Verwaltungsakte der Finanzbehörde zu vermeiden, empfehlen wir Ihnen, die Selbstanzeige mit dem Finanzamt zuerst (auch auf anonymer Basis) abzustimmen (auch bei dieser Abstimmung ist oft die Mitwirkung eines Steuerberaters erforderlich).

4. Kann die Steuerverkürzung auch Sie betreffen?

4.1 Anzeigepflicht

Die Steuerpflichtigen sind oft überzeugt, dass ihnen nach Beendigung der Außenprüfung, Bezahlung der rückständigen Steuer und der steuerlichen Nebenleistungen keine weiteren Risiken drohen. Diese Überzeugung ist leider falsch.

Die Finanzbehörden haben eine Anzeigepflicht gegenüber den Ermittlungsbehörden, wenn sie im Ermittlungsverfahren eine drohende Steuerhinterziehung feststellen.¹⁷ Die Strafverfolgung wird oft nach Ergebnissen einer Außenprüfung eingeleitet. Einige Finanzämter erstatten sogar automatisch einen Strafantrag wegen Verdachts auf Steuerhinterziehung, wenn die bei einer Außenprüfung festgesetzte Steuer CZK 50.000 übersteigt. Es spielt dabei keine Rolle, ob die durch den Nachforderungsbescheid festgesetzte Steuer umgehend bezahlt wird oder nicht.

Führt eine Außenprüfung zu einer Steuernachzahlung, sind die Steuerpflichtigen verpflichtet, die festgesetzte Steuer zzgl. eines Säumniszuschlags (derzeit 20 % der rückständigen Steuer) und der Zinsen zu bezahlen. Stellt das Finanzamt fest, dass eine Steuerhinterziehung vorliegt und die für die Steuerhinterziehung verantwortlichen Personen (oft nach Anzeige des Finanzamtes) verurteilt werden, werden auch strafrechtliche Sanktionen auferlegt.

In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, ob strafrechtliche Sanktionen und darüber hinaus auch steuerliche Nebenleistungen auferlegt werden können¹⁸ – ob die Bezahlung eines Säumniszuschlags nicht als Sanktion gilt, die eine strafrechtliche Sanktion ausschließt. Diese Auslegung wurde vom tschechischen Obersten Gericht abgewiesen. Nach Auffassung des Obersten Gerichtes können sowohl steuerliche Nebenleistungen erhoben als auch strafrechtliche Sanktionen verhängt werden.¹⁹

¹⁷ § 53 Abs. 3 AO Nr. 280/2009 Gbl.

¹⁸ Grundsatz „ne bis in idem“ (nicht zweimal in derselben Sache), d.h. Verbot der Doppelbestrafung

¹⁹ Urteil des Obersten Gerichts der Tschechischen Republik AZ 15 Tdo 832/2016

4.2 Steuerliche Problembereiche

In der Praxis treten die Steuerverkürzung und -hinterziehung meistens durch betrügerische Handlungen von Steuerpflichtigen ein (z.B. Verstöße gegen GoB, Scheingeschäfte, Verschleierung von Einkünften, Umsatz- oder Verbrauchsteuerbetrüge). Es ist jedoch zu beachten, dass die Steuerhinterziehung auch bei anderen Geschäften droht, die in der Praxis oft unbeachtet werden. Diese Geschäfte werden im nächsten Kapitel erläutert.

5. Problembereiche

5.1 Scheinrechnungen oder zu hohe Rechnungen

Bei Außenprüfungen wird geprüft, ob die Leistungen tatsächlich erbracht wurden und deren Entgelt, das von Steuerpflichtigen als Betriebsausgabe abgezogen wurde, angemessen ist. Von Betriebsprüfern werden vor allem Werbe- und Marketingleistungen beurteilt, die an Dritte oder Konzernunternehmen erbracht worden sind.

Werden die Betriebsausgaben anhand von Scheinrechnungen abgezogen, liegt eine Steuerhinterziehung vor. Es ist jedoch nicht ausgeschlossen, dass die Ermittlungsbehörden in der Zukunft auch das von den Steuerpflichtigen zu hoch erklärte Entgelt als Steuerhinterziehung beurteilen.

5.2 Schenkungen

Die Schenkungsteuer wurde in Tschechien zum 1. Januar 2014 aufgehoben. Die Beschenkten (nicht die Schenker) sind nunmehr verpflichtet, die Schenkungen in ihrer Einkommen-/Körperschaftsteuererklärung zu deklarieren und der Einkommen- oder Körperschaftsteuer zu unterwerfen. Wie nach der alten gesetzlichen Regelung sind bei natürlichen Personen Schenkungen an die Familienmitglieder steuerfrei. Werden die Zuwendungen jedoch vorsätzlich nicht besteuert, wodurch die Steuern von mehr als CZK 50.000 hinterzogen werden, liegt eine Steuerhinterziehung vor.

5.3 Umsatzsteuerbetrüge

Von einem Umsatzsteuerbetrug spricht man, wenn das Unternehmen einer Lieferkette die von seinen Abnehmern bezahlte Umsatzsteuer dem Finanzamt nicht abführt, die Abnehmer jedoch die Vorsteuer abziehen (Karussellgeschäfte). In diesem Zusammenhang befassen wir uns nicht mit dem Initiator des Karussellgeschäftes, Buffer oder Missing Trader, sondern mit dem Unternehmer, das ins Karussellgeschäft unbemerkt eingebunden wurde, indem er Geschäfte mit dem Buffer und Missing Trader getätigt hat.

Nach tschechischem Steuerrecht kann in diesem Fall die strafrechtliche Haftung vom Steuerpflichtigen getragen werden, der am Karussellbetrug nicht aktiv beteiligt war und die Umsatzsteuer nicht bewusst hinterzogen hat, der jedoch wusste oder wissen sollte und

konnte, dass die Umsatzsteuer nicht abgeführt wird oder eine Steuerverkürzung bzw. Erlangung eines unberechtigten Steuervorteiles erfolgen. Dieser Steuerpflichtige haftet dann für die Steuer.

Um die strafrechtliche Haftung zu vermeiden, ist eine konsequente und aktive Verteidigung gegen Aussagen und Feststellungen der Finanzbehörden erforderlich, aus denen auf eine aktive Einbindung des Steuerpflichtigen in das Karussellgeschäft geschlossen werden kann. In den Prüfungsberichten stehen oft Formulierungen wie „bewusste Einbindung in das Karussellgeschäft“ oder „Einverständnis mit einem Karussellgeschäft“.

5.4 Ausländische Einkünfte

Tschechische Steuerpflichtige (Steuerpflichtige, die in Tschechien unbeschränkt steuerpflichtig sind) haben in ihrer tschechischen Steuererklärung ihr weltweites Einkommen, d.h. auch alle ausländischen Einkünfte, zu deklarieren. Werden jedoch ausländische Mieterträge oder Einkünfte aus ausländischem Kapitalvermögen erzielt, werden sie in der tschechischen Steuererklärung oft nicht angegeben.

Es kommt immer noch vor, dass mittels Geldanlagen im Ausland unbesteuerter Einkünfte vor dem Fiskus verborgen werden. Nicht zuletzt durch den Automatischen Informationsaustausch von Finanzdaten steigt das Entdeckungsrisiko für solche nicht besteuerte Einkünfte deutlich.

Die Globalisierung und der Trend zur grenzüberschreitenden Zusammenarbeit und zum grenzüberschreitenden Informationsaustausch betreffen nunmehr auch den Steuerbereich. Eine Vielzahl von Staaten hat in den letzten Jahren Vereinbarungen getroffen, die den gegenseitigen Austausch steuerrelevanter Daten ihrer Staatsbürger in Bezug auf Kapitalerträge vorsehen. Der Austausch basiert auf dem Beitritt zum OECD-Standard des Automatischen Informationsaustausches oder auf bilateralen Abkommen. Es ist jedoch zu beachten, dass sich der Informationsaustausch nicht nur auf die Kapitalerträge beschränkt, sondern auch die Umsatzsteuer, den Zoll, die Verbrauchsteuern oder die Bekämpfung der Geldwäsche betrifft.

Wichtig sind auch die Artikel investigativer Journalisten, wie z.B. im Fall Panama Papers oder aktuell Paradise Papers. Bei Panama Papers handelte es sich um Unterlagen, die Verbindungen zur panamaischen Kanzlei Mossack Fonseca und deren Kunden nachwies und die dortigen Handlungsweisen in der Form aufdeckten, dass über Briefkastenfirmen lukrative Geschäfte in Steueroasen abgewickelt wurden. Nach deutschen Medien²⁰ wurden in mehr als 80 Ländern Ermittlungen gegen die Kanzlei Mossack Fonseca und deren Kunden eingeleitet. Als Reaktion auf die Panama Papers sollte der Informationsaustausch um die tatsächlichen Eigentümer (Beneficial Ownership) erweitert werden.

Ausländische Kapitalerträge und Instrumente der Finanzbehörden für die Bekämpfung der Steuerhinterziehung erläutern wir im folgenden Kapitel.

²⁰ Süddeutsche Zeitung

6. Ausländische Kapitalerträge

6.1 Zinsabschlagsteuer

Die Kapitalerträge werden im Ausland oft der Zinsabschlagsteuer unterworfen, die von ausländischen Banken einbehalten wird. Wird jedoch die tschechische Einkommensteuer mit dem ausländischen Steuerabzug ausgeglichen?

Diese Frage haben wahrscheinlich viele Steuerpflichtige für sich mit Ja beantwortet, aber aufgepasst – diese Antwort muss nicht richtig sein. Nur wenn die tschechische Zinsabschlagsteuer bezahlt wird, muss sie in der tschechischen Steuererklärung nicht angegeben werden. Von ausländischen Banken wird jedoch keine tschechische Zinsabschlagsteuer, sondern die Zinsabschlagsteuer nach Steuerrecht des jeweiligen ausländischen Staates abgezogen. Die ausländischen Kapitalerträge müssen in der tschechischen Steuererklärung deklariert werden. Die ausländische Zinsabschlagsteuer kann ggf. auf die tschechische Einkommensteuer nach DBA angerechnet werden.

Wer noch unversteuertes Vermögen im Ausland hat, sollte jetzt tätig werden. Denn durch den Automatischen Informationsaustausch in Steuersachen ist die Entdeckung der Vermögenswerte durch die Finanzbehörden ab dem Veranlagungszeitraum 2017 nur noch eine Frage der Zeit.

6.2 Automatischer Informationsaustausch: Das weiß die Finanzverwaltung künftig

Das Abkommen über den Automatischen Informationsaustausch gilt für alle Mitgliedstaaten der Europäischen Union sowie zahlreiche Drittstaaten.²¹ Ziel des Abkommens ist es, internationale Steuerhinterziehung weiter zurückzudrängen und den teilnehmenden Ländern die Informationen zur Verfügung zu stellen, die für eine korrekte Besteuerung notwendig sind. Beim Automatischen Informationsaustausch²² sind tschechische Banken verpflichtet, die Daten ihrer nicht im Inland ansässigen Bankkunden (die Daten von natürlichen und juristischen Personen), die in einem anderen Vertragsstaat steuerpflichtig sind, zu sammeln und dem anderen Vertragsstaat zur Verfügung zu stellen.

Der erstmalige Datenaustausch beinhaltet die Daten des Veranlagungszeitraums 2016. Die Informationen über Finanzkonten der meldepflichtigen Personen wurden der tschechischen Generalfinanzdirektion bis zum 31. Juli 2017 (GFD) gemeldet. Die GFD übermittelte die Informationen den entsprechenden Ländern. Im Gegenzug haben die Finanzbehörden der anderen Vertragsstaaten die Informationen über tschechische Steuerpflichtige an die Tschechische Republik zu melden. Die GFD leitet diese Informationen an die zuständigen Finanzämter weiter. Die Finanzämter können dann einen Datenabgleich mit der vom Steuerpflichtigen abgegebenen Steuererklärung vornehmen.

²¹ Multilaterales Abkommen über den automatischen Informationsaustausch über Finanzkonten Nr. 2/2014 Gbl..

²² Gesetz über die internationale Zusammenarbeit bei der Steuerverwaltung Nr. 164/2013 Gbl.

Vereinfacht dargestellt, werden folgende Informationen von den teilnehmenden Ländern wechselseitig übermittelt:

- › Zinsen
- › Dividenden
- › Einnahmen aus bestimmten Versicherungsverträgen
- › Guthaben auf Konten
- › Veräußerungserträge

Sicherheit wiegen sollten sich Steuerpflichtige auch dann nicht, wenn die Konten mit un versteuerten ausländischen Kapitalerträgen in den letzten Jahren aufgehoben wurden und das Vermögen z.B. in eine Lebensversicherung oder eine andere Anlageform eingebracht wurde. Auch Daten aus Versicherungsverträgen und anderen Anlageformen werden beim automatischen Informationsaustausch gemeldet. Die Steuerpflichtigen unterliegen in diesen Fällen einer Aufklärungspflicht hinsichtlich der Mittelherkunft.

In der Praxis zeigt sich, dass der Beginn des automatischen Informationsaustausches noch nicht in das Bewusstsein der Steuerpflichtigen gerückt ist. Die Steuerpflichtigen sollten die verbleibende Zeit für die Erklärung ihrer ausländischen Kapitalerträge und im Bedarfsfall die aktive Mitwirkung nutzen.

6.3 Der automatische Informationsaustausch löst die „EU-Zinsrichtlinie“ ab

Einige natürliche Personen führen Konten bei österreichischen oder schweizerischen Banken, von denen in der Vergangenheit die EU-Quellensteuer nach der EU-Zinsrichtlinie abgezogen wurde.

Die Richtlinie 2003/48/EG des Rates vom 3. Juni 2003 im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen (kurz: EU-Zinsrichtlinie) wurde zum 1. Juli 2005 eingeführt. Sie sollte dafür sorgen, dass die Zinseinnahmen²³ aller EU-Bürger mit Wohnsitz in der EU vorschriftsmäßig im Wohnsitzstaat versteuert werden. Um dies zu erreichen, werden seit Einführung der EU-Zinsrichtlinie die Informationen über Zinseinkünfte natürlicher Personen unter den EU-Mitgliedsstaaten sowie weiteren teilnehmenden Ländern ausgetauscht.

Einige Länder – darunter Österreich, Luxemburg, Schweiz und anfangs auch Belgien – haben zur Wahrung ihres strengen Bankgeheimnisses keine Informationen über Zinseinkünfte an den Wohnsitzstaat weitergeben. Stattdessen wurde die **EU-Quellensteuer** einbehalten, die durch die depotführende Stelle abgeführt wurde und durch Vorlage einer entsprechenden Bescheinigung in voller Höhe auf die tschechische Einkommensteuer angerechnet werden konnte. Die aus Einlagen bei einer ausländischen Bank erzielten Kapitalerträge mussten jedoch in der tschechischen Steuererklärung angegeben werden. Da die tschechische Einkommensteuer nur 15 % beträgt, konnte die zu hohe EU-Quellensteuer von tschechischen Finanzbehörden sogar erstattet werden.

²³ Zinsertrag nach der EU-Zinsrichtlinie

EU-Quellensteuer:

- seit Juli 2005: 15 %
- seit Juli 2008: 20 %
- seit Juli 2011: 35 %

Im Jahre 2017 wurde die EU-Zinsrichtlinie aufgehoben und durch den Automatischen Informationsaustausch ersetzt. Ausländische Kapitalerträge werden den tschechischen Finanzbehörden nunmehr automatisch gemeldet.

6.4 FATCA: Informationsaustausch mit den USA

FATCA („Foreign Account Tax Compliance Act“) ist ein im Jahr 2010 in den USA in Kraft getretenes unilaterales US-Steuerrecht, das eine mögliche Steuerhinterziehung zu Lasten der USA eindämmen soll. Das FATCA-Abkommen richtet sich an Finanzinstitute und Versicherungen weltweit und verlangt von ihnen, dass sie den Steuerbehörden in den USA periodisch Informationen über sog. „US-Konten“ weitergeben. Hiermit streben die USA an, dem Trend zur Steuerhinterziehung bei Inhabern von Auslandskonten zu begegnen. Zur besseren Durchsetzung des Anliegens wurde eine Strafquellensteuer auf Erträge aus US-Titeln für nichtkooperationswillige Finanzinstitute und Kunden eingeführt.

Die Tschechische Republik und die Vereinigten Staaten von Amerika haben sich auf Abschluss des FATCA-Abkommens²⁴ geeinigt. Durch dieses Abkommen erfolgt ein Austausch der Daten über bestimmte Finanzkonten der im Ausland lebenden Bürger beider Staaten, wodurch die tschechischen Finanzbehörden Informationen über US-Kapitalerträge erhalten.

7. Zusammenfassung

Die Welt ist offensichtlich ein Stück kleiner geworden – insbesondere für Steuerpflichtige mit der Affinität zur nicht immer legalen Steueroptimierung. Ebenso schrumpft der zeitliche Korridor, der noch für die Selbstanzeige bleibt, um dadurch Straffreiheit zu erlangen.

Die Steuersünder sollten ihre Steuern und abgegebenen Steuererklärungen überprüfen und ggf. die Selbstanzeige erstatten, solange es noch straffrei möglich ist.

Da die Selbstanzeige, insbesondere wegen ihrer relativ allgemeinen Definition, auch zu Risiken führt (insbesondere aus der Berechnung der Steuern und steuerlichen Nebenleistungen und wegen mangelnden Erfahrungen der Finanzbehörden mit Selbstanzeigen), empfehlen wir Ihnen, die Erstattung der Selbstanzeige zuerst mit einem Steuerberater zu besprechen. Unsere Spezialisten von Rödl & Partner sind jederzeit gerne bereit, sie dabei zu unterstützen.

²⁴ Foreign Account Tax Compliance Act Nr. 72/2014 Gbl.

Ihre Ansprechpartner (*Autoren*)



JUDr. Monika Novotná

Rechtsanwältin

Partner

Telefon: +420 236 163 753

E-Mail: monika.novotna@roedl.com



Mgr. Kateřina Jordanovová

Rechtsanwältin / Steuerberaterin

Senior Associate

Telefon: +420 236 163 255

E-Mail: katerina.jordanovova@roedl.com



Mgr. Jakub Šotník

Rechtsanwalt

Senior Associate

Telefon: +420 236 163 255

E-Mail: jakub.sotnik@roedl.com

Rödl & Partner (*Herausgeber*)

Rödl & Partner ist als integrierte Beratungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft an 108 eigenen Standorten in 50 Ländern vertreten.

Unsere Mandanten vertrauen 4.500 Kolleginnen und Kollegen in den Geschäftsfeldern Rechtsberatung, Steuerberatung, Steuerdeklaration und Business Process Outsourcing, Unternehmens- und IT-Beratung sowie Wirtschaftsprüfung.

In der Tschechischen Republik ist Rödl & Partner seit 1991 mit Niederlassungen in Prag und Brunn vertreten.

Rödl & Partner wurde in den Jahren 2012-2017 mit dem renommierten Titel Law Firm of the Year in der Kategorie Steuerrecht ausgezeichnet.



„Jeder Einzelne zählt“ – bei den Castellers und bei uns.

Menschentürme symbolisieren in einzigartiger Weise die Unternehmenskultur von Rödl & Partner. Sie verkörpern unsere Philosophie von Zusammenhalt, Gleichgewicht, Mut und Mannschaftsgeist. Sie veranschaulichen das Wachstum aus eigener Kraft, das Rödl & Partner zu dem gemacht hat, was es heute ist.

„Força, Equilibri, Valor i Seny“ (Kraft, Balance, Mut und Verstand) ist der katalanische Wahlspruch aller Castellers und beschreibt deren Grundwerte sehr pointiert. Das gefällt uns und entspricht unserer Mentalität. Deshalb ist Rödl & Partner eine Kooperation mit Repräsentanten dieser langen Tradition der Menschentürme, den Castellers de Barcelona, im Mai 2011 eingegangen. Der Verein aus Barcelona verkörpert neben vielen anderen dieses immaterielle Kulturerbe.

Rödl & Partner

Prag

Platněřská 2
110 00 Prag 1

Telefon: +420 236 163 111
Telefax: +420 236 163 799
E-Mail: prag@roedl.com

Brünn

Květná 178/34
603 00 Brünn

Telefon: +420 530 300 500
Telefax: +420 530 300 588
E-Mail: bruenn@roedl.com

www.roedl.com/cz