



Bundesministerium der Finanzen

wunschgemäß nur per mail

IVA2@bmf.bund.de

Der Präsident

Uhlandstr. 97
10715 Berlin
Telefon (030) 844785-10
Telefax (030) 844785-55
E-Mail info@bvstb.de
www.bvstb.de

30. September 2019

Referentenentwurf

Entwurf eines Gesetzes zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen

Kurzstellungnahme

Sehr geehrte Damen und Herren,

es überrascht, dass eine Stellungnahme zu einem inhaltlich Neuland beschreitenden Gesetzesentwurf zu Meldepflichten, mit denen ggf. sowohl legale als auch illegale Gestaltungen vorab und außerhalb der bewährten Methodik der Offenlegung in Steuererklärungen und –anzeigen bekanntzugeben sind, innerhalb eines Zeitrahmens zwischen Donnerstag 26.9.2019 Maileingang 15.52 und Montag 30.9.2019 eingefordert wird. Innerhalb eines Zeitraums von nur zwei Arbeitstagen ist eine fundierte Auseinandersetzung z.B. mit einer Reihe von Grundfragen nicht leistbar, deren Klärung im Rahmen einer parlamentarischen Beratung (und zu deren Vorbereitung in einer Anhörung) mehr als erforderlich erscheinen, zumal die Fallzahleneinschätzung („*Meldungen im fünfstelligen Bereich*“) angesichts einer nicht vorhandenen *de minimis* Grenze schlechterdings völlig unplausibel ist. In der gestaltenden steuerlichen Beratung grenzüberschreitend tätiger Unternehmensgruppen und von Finanzdienstleistungsinstituten treten arbeitstäglich Vorgänge auf, die nach § 138 d Abs. 2 Nr. 2 a AO-E Beteiligte in mehr als einem Steuerhoheitsgebiet betreffen. Da der steuerliche Berater regelmäßig gebeten wird zu überlegen, ob die vom Unternehmen angedachte Lösung „optimiert“ werden könne, ist sein Beratungsprodukt regelmäßig eines, das –bezogen auf seinen eigenen Beitrag– auf einen Steuervorteil angelegt sein wird, auch wenn es sich nur um die Vermeidung einer „Dummensteuer“ oder einer „Steuerfalle“ handelt. Auch die Gestaltungsfrage einer Bankengruppe, ob die Geldanlage in Staat 1 oder 2 erfolgen soll, wird regelmäßig Auswirkungen auf den Zeitpunkt (Tag) der Entstehung von Steueransprüchen (§ 138 d Abs. 3 Nr. 3 AO-E) haben, so dass auch eine solche Frage mit dem Lösungsangebot der Nutzung einer anderen Konzerngesellschaft oder –betriebsstätte sich als anzuzeigende Steuergestaltung darstellt. Aus Zeitgründen können wir nur wenige Fragestellungen aufgreifen:



- 1) Ist der (sekundäre) Unionsgesetzgeber angesichts der (noch) fehlenden Harmonisierung auf dem Gebiet der Steuern, für die die Auskunftsrichtlinie gilt, nach dem Grundsatz der Subsidiarität tatsächlich rechtssetzungsbefugt oder hat der deutsche Umsetzungsgesetzgeber – anders als auf dem Deckblatt angegebenen Alternativen?
- 2) Wenn es in der Begründung (S. 31) heißt *„Demnach können auch legale steuerliche Vorteile eine Mitteilungspflicht auslösen, wenn sie durch solche Gestaltungen erzielt werden, die in einer Gesamtbetrachtung der gesetzgeberischen Intention nicht gerecht werden.“* deutet dies darauf hin, dass es in erster Linie um nicht legale Gestaltungen geht.
 - a) Der Intermediär wäre dann ggf. strafrechtlich als Anstifter oder –jedenfalls- Beihelfender einer Steuerhinterziehung anzusehen. Eine Verpflichtung des Intermediärs, die Steuerverwaltung hierauf hinzuweisen, dürfte gegen das verfassungsrechtlich verankerte Verbot der Selbstbeziehungspflichtung –sog. *nemo tenetur*-Grundsatz- verstoßen.
 - b) Die angesprochene „Gesamtbetrachtung der gesetzgeberischen Intention“ setzt eine solche als existierend voraus. Bei Gesetzesnormen mit Lenkungszweck ist dies im Ansatz jedenfalls eine mögliche Bezugnahme, bei reinen Fiskalzwecknormen erscheint eine Gesamtbetrachtung der gesetzgeberischen Intention notwendig ins Leere zu laufen.
 - c) Für eine mit Ordnungswidrigkeitsfolgen sanktionsbehaftete Normengruppe stellt sich im Detail die Frage, wie der Rechtsunterworfenen das Gesetzesziel so sicher bestimmen können soll, dass er die Abweichung von der Gesetzesintention –ähnlich einer Anweisung im Straßenverkehr- erkennen kann. Auch hier stellt sich die Frage, ob die Vorgabe der Richtlinie auf das straf- und ordnungswidrigkeitenrechtliche Normenprofil der Bundesrepublik Deutschland hinreichend abgestimmt ist.
- 3) Durch die Meldepflicht werden dem Intermediär Informationen abverlangt, die er bislang nicht verpflichtet war, zu erheben, z.B. Geburtsdatum, Wohnsitz etc. des Nutzers bzw. eines verbundenen Unternehmens. Hier scheint es mindestens erforderlich, den in § 138 f Abs. 3 Ziff. 2 und 3 jeweils am Ende von lit. d) eingefügten Satzteil *„soweit dem Intermediär dies bekannt ist“* auf alle in den lit. a) bis d) abgefragten Angaben zu ergänzen, weil insofern eine belastende echte Rückwirkung vorliegen dürfte.



- 4) Soweit steuerliche Berater als Intermediäre betroffen sind, müssen diese –anders als ursprünglich vorgesehen- die Struktur mit einer Registrierungsnummer anzeigen, brauchen zwar insofern nicht „Ross und Reiter“ zu benennen, müssen dann aber dem Nutzer die Anzeige und die Registrierungsnummer (S. 23 unter 4.1) zur Verfügung stellen, wenn sie nicht –was wohl aus Sicht der Verwaltung gewünscht würde- ohnedies von der Verschwiegenheitspflicht durch den Mandanten entbunden werden. Hier ist kritisch zu hinterfragen, ob eine Anzeigepflicht der Struktur selbst durch einen sich identifizierenden Berater nicht im Rahmen der Risikoprüfungen der Finanzverwaltung (§ 88 Abs. 5 AO), deren Struktur nicht offengelegt wird, so weitgehende Nachteile für die von diesem Berater betreuten Mandanten haben kann (z.B. regelmäßige steuerliche Außenprüfungen), dass die Meldung als solche bereits als schwerwiegender Eingriff in die Berufsfreiheit des Beraters als (stark) einschränkende Berufsausübungsregelung zu würdigen ist. Diese Würdigung ist selbstverständlich nicht in wenigen Stunden möglich.
- 5) Der Entwurf erkennt –ohne dass der Gesetzgeber hierauf aber reagieren soll-, dass es zu einer Mehrfacherhebung von Daten kommt. Selbst wenn man davon ausgehen will, dass die Meldepflichten nach diesem Gesetzentwurf unionsrechtlich vorgegeben werden durften, wäre es nach dem Grundsatz der Datensparsamkeit u.E. erforderlich gewesen, die bisherigen nationalen Melde- und Erklärungspflichten insofern von Verpflichtungen zu Doppelangaben zu entlasten. Nur dies entspräche dem Ziel der Entlastung der Wirtschaft von Bürokratieaufwand und ist mit dem Sinn von der Ausnahme von der „One-in-one-out“ Regelung vereinbar.

Angesichts der jetzt fehlenden Zeit für eine umfassendere Stellungnahme würde der Bundesverband der Steuerberater begrüßen, wenn sich der parlamentarische Gesetzgeber nicht nur mit den –exemplarisch- hier aufgeführten Fragen befassen würde, sondern auch Gelegenheit gäbe, im Rahmen einer Anhörung die seit langem an der DAC 6 Richtlinie bestehende Kritik insofern fruchtbar zu machen, als (mindestens) der Umsetzungsspielraum daraufhin abgeprüft wird, ob er

- entsprechend dem Grundsatz der Datensparsamkeit
- entsprechend dem Grundsatz der geringstmöglichen Belastung
- unter Wahrung des nemo tenetur Grundsatzes
- unter Wahrung der Vertrauensbeziehung zwischen Mandant und Berater
- unter Wahrung einer für eine Blankettnorm erforderlichen Bestimmtheit

ausgenutzt wurde. Bei allen diesen Prüfungen steht zu vermuten, dass es jeweils Möglichkeiten der Verbesserung der Regelungen gibt. Ferner sollte wie erwähnt parlamentarisch geprüft werden, ob tatsächlich eine (volle oder teilweise) Umsetzungspflicht des EU-Sekundärrechtes begründet werden konnte.