

# ENTWURF

Verband der steuerberatenden und  
wirtschaftsprüfenden Berufe



DEUTSCHER STEUERBERATERVERBAND e.V. · Littenstraße 10 · 10179 Berlin

EUROPÄISCHE KOMMISSION  
GENERALDIREKTION FÜR STEUERN UND  
ZOLLUNION  
Unit TAXUD/D2 - Direct Tax Policy and Cooperation  
Rue de Spa 3,  
B-1049 Bruxelles

**Kürzel**  
Pe/Bi E 01/17

**Telefon**  
+49 30 27876-310

**Telefax**  
+49 30 27876-798

**E-Mail**  
bittner@dstv.de

**Datum**  
25.1.2017

**EU-Transparenzregisternummer: 845551111047-04**

## **Öffentliche Konsultation zu einer Anzeigepflicht potentiell aggressiver Steuergestaltungsmodelle durch Finanzintermediäre**

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir bedanken uns für die Möglichkeit, zu den aktuellen Vorhaben der Europäischen Kommission in Bezug auf die Vermeidung von „potentiell aggressiver Steuerplanung“ Stellung zu nehmen. Ergänzend zu unseren Ausführungen im Konsultationsdokument möchten wir Anmerkungen und Hinweise, sowohl zur Vermeidung „potentiell aggressiver Steuerplanung“ im Allgemeinen, als auch zur einer möglichen Berichtspflicht von Steuervermeidungsstrategien übermitteln.

Wir möchten, wie bereits in unserer E-Mail vom 15.12.2016, darauf aufmerksam machen, dass wesentlich mehr Beteiligungen an der Konsultation möglich gewesen wären, wenn diese nicht nur in englischer Sprache veröffentlicht worden wäre. In der ursprünglichen Bekanntmachung wurde die Veröffentlichung in anderen Amtssprachen noch innerhalb von drei Wochen nach Veröffentlichung zugesagt. Dies wurde jedoch nicht verwirklicht.

Wir sehen es als Notwendigkeit an, im Rahmen eines guten Gesetzgebungsverfahrens allen Beteiligten und Betroffenen die Möglichkeit zur Äußerung zu geben. Der Ausschluss einzelner Gruppen, in diesem Fall aller Personen, die nicht der englischen Sprache mächtig sind, trägt nicht zum Vertrauen in die Rechtssetzung der Europäischen Union bei.

## **Allgemeine Anmerkungen**

Wir möchten zunächst klar betonen, dass wir es für absolut notwendig erachten, Maßnahmen zur Eindämmung von Steuervermeidung und Gewinnverlagerung zu ergreifen. Die in der Vergangenheit bekannt gewordenen Steuergestaltungsmodelle international agierender Konzerne sind dazu geeignet, das Vertrauen in die Besteuerung im Allgemeinen und die Fairness der Steuersysteme im Besonderen nachhaltig zu erschüttern.

Die Notwendigkeit dieser Maßnahmen ist insbesondere auf zwei Effekte zurückzuführen: Zum einen müssen die durch die Steuergestaltungen entgangenen Staatseinnahmen durch Steuerzahler ausgeglichen werden, die sich nicht der Steuerpflicht entziehen können. Dies betrifft insbesondere Arbeitnehmer und kleine und mittlere Unternehmen (KMUs). Zusätzlich zu dieser realen Ungleichbehandlung entsteht durch die Medienberichte über geringe effektive Steuersätze großer Unternehmen eine gefühlte Ungerechtigkeit, die zur Erosion der Steuerehrlichkeit bei allen Steuerpflichtigen und auch bei anderen Steuerarten führen kann.

Als Steuervermeidung sehen wir im Sinne des OECD-Glossars Steuergestaltungen und Steuerplanungsmodelle an, die zwar im Einklang mit den Rechtsvorschriften stehen, jedoch gegen den Regelungswillen des Gesetzes wirken. Streng hiervon abzugrenzen sind Steueroptimierungen, welche sich im Rahmen des Gesetzes bewegen und nicht gegen den Regelungswillen der Rechtsvorschriften wirken.

## **Ursachen von Steuervermeidung bekämpfen**

Die Hauptursache für internationale Steuergestaltung und Gewinnverlagerung liegt in den unterschiedlichen Steuergesetzen der Mitgliedsstaaten begründet.

Diese unterschiedlichen Steuergesetze wiederum liegen darin begründet, dass die Staaten das Steuerrecht gezielt nutzen, um Unternehmen mit einer geringen Steuer oder sogar mit Nichtbesteuerung gezielt anzuwerben. Dies geht mit sehr geringen Steuersätzen einher (bspw. Irland), nutzt die Freistellung oder Geringbesteuerung von einzelnen Einkommensarten (bspw. Lizenz-, Namens- oder Handelsrechten; sog. Patentboxen in den Niederlanden, Belgien oder Luxemburg) oder bietet die steuerliche Förderung einzelner Ausgabenarten durch erhöhte Abziehbarkeit oder Steuergutschrift (bspw. auf Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen in Spanien, Portugal, Irland, Frankreich etc.).

Unter Berücksichtigung der betriebswirtschaftlichen Notwendigkeiten gestalten Unternehmen ihre internen Organisationsstrukturen und Zahlungsflüsse in dem sich ergebenden steuerlichen Umfeld dann so, dass sie in der Gesamtheit möglichst geringe Steuerzahlungen leisten müssen. Dieses Verhalten steht in den meisten Fällen im Einklang mit den nationalen Rechtsvorschriften.

Wir plädieren daher abermals an die Europäische Union, **sich nicht auf die Auswirkungen** – die Steuergestaltung durch Unternehmen – **sondern auf die Ursachen** für Steuervermeidung zu **konzentrieren**. Dazu müssen unterschiedliche Behandlungen der gleichen Einkünfte abgebaut werden. Dies gilt insbesondere für „mobile“ Einkünfte, also für solche aus immateriellen Vermögensgegenständen wie Marken-, Namens- und Nutzungsrechten, Lizenzen und geistigem Eigentum. Wir unterstützen deshalb auch ausdrücklich die Vorschläge der EU-Kommission für eine gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage sowie zur Behandlung von hybriden Finanzierungen, auch wenn an den Vorschlägen noch im Detail gearbeitet werden muss.

### **Steuerzahlungen betriebswirtschaftlich betrachten**

Neutral betrachtet sind Steuerzahlungen für alle Unternehmen lediglich ein Kostenfaktor. Sie werden bei allen Investitionsentscheidungen und anderen Entscheidungsprozessen der Unternehmen als Kosten berücksichtigt.

Daher ist es unseres Erachtens nicht zielführend, bei der Betrachtung von unternehmerischen Entscheidungen Steuerzahlungen gesondert von allen anderen betrieblichen Kosten zu behandeln. Steuerliche Auswirkungen sind Ausfluss betriebswirtschaftlicher Überlegungen. Die Verlagerung einer Betriebsstätte etwa wird unter sämtlichen wirtschaftlichen Gesichtspunkten – also auch dem des Kostenfaktors – bestimmt. Da Steuern ein Kostenfaktor, gleichsam bspw. Aufwendungen für Personal sind, sind die steuerlichen Überlegungen unweigerlich mit den betriebswirtschaftlichen verbunden.

Das in manchen Definitionen aggressiver Steuerplanung verwendete Tatbestandsmerkmal der *„Erlangung eines Steuervorteils, der den wirtschaftlichen Vorteil einer Transaktion übersteigt“* ist daher unseres Erachtens nicht zielführend. Der realwirtschaftliche Charakter der

Steuerzahlungen als Kostenfaktor ist selbst ein wirtschaftlicher Vorteil, der die unternehmerische Entscheidung beeinflusst. Die gesonderte Betrachtung bildet die unternehmerische Wirklichkeit nur unzureichend ab. Es kann den Unternehmen somit nicht angelastet werden, wenn sie ihre Steuerlast – im Rahmen des gesetzlich Zugelassenen – verringern. Wir regen eine der unternehmerischen Realität entsprechende Betrachtung an und fordern nochmals nachdrücklich eine Bekämpfung der Ursachen von Steuervermeidung anstelle der – nachvollziehbaren – Auswirkungen in Form von Steuergestaltungen durch Unternehmen.

### **Steuerrecht muss klar im Gesetz geregelt sein**

Bei der Diskussion um die Erosion der Besteuerungsbasis und um Gewinnverlagerung sowie der einzuleitenden Gegenmaßnahmen erfolgt die Bewertung der durch die Unternehmen vorgenommenen Steuerplanungen in starkem Ausmaß anhand **moralischer Kriterien**. Dies zeigt sich insbesondere in der Verwendung der Begriffe „aggressive Steuerplanung“ oder „fairer Anteil“ an der Steuerlast. Beispielhaft belegen wir dies anhand der Definition „aggressiver Steuerplanung“ im nachfolgenden Abschnitt.

Es ist aber notwendig, dass die **Steuergesetze – auf nationaler wie auf europäischer Ebene – klar und eindeutig geregelt** werden. Jeder Interpretationsspielraum, den Gesetze zulassen, erhöht die Rechtsunsicherheit der Steuerzahler und zieht damit negative Auswirkungen auf die Steuermoral und die Investitionsbereitschaft nach sich.

Eine moralische Bewertung bereits implementierter Steuerplanungen und Steuerstrategien ist rein subjektiv, zu wenig bestimmbar und daher nicht zielführend. Sie kann sich allenfalls in der künftigen Änderung der Steuergesetze niederschlagen. Eine **rückwirkende Gesetzesänderung oder eine Umdeutung bestehender Steuergesetze anhand moralischer Gesichtspunkte darf es nicht geben, weil dies zu erheblichen Rechtsunsicherheiten führen würde**. Diese würden das Investitionsklima bei allen Unternehmen nachhaltig schädigen, nicht nur bei solchen, die in internationale Steuergestaltungen involviert sind.

### **Eindeutige Definitionen sind Grundlage für gute Rechtssetzung**

Sowohl in den Ausführungen der OECD, als auch in den Veröffentlichungen der EU-Kommission finden sich teilweise unterschiedliche, interpretierbare oder sich widersprechende Definitionen für grundlegende Begrifflichkeiten. Dies erschwert die Analyse der Vorhaben hinsichtlich der Ausgestaltung und Angemessenheit der Maßnahmen und der Auswirkungen im Tagesgeschäft der Unternehmen.

Die Empfehlung der EU-Kommission betreffend aggressive Steuerplanung (C(2012) 8806 final) vom 6.12.2012 definiert aggressive Steuerplanung wie folgt: „Aggressive Steuerplanung besteht darin, die Feinheiten eines Steuersystems oder Unstimmigkeiten zwischen zwei oder mehr Steuersystemen auszunutzen, um die Steuerschuld zu senken. Aggressive Steuerplanung kann in vielerlei Formen auftreten. Zu ihren Folgen gehören doppelte Abzüge [...] und doppelte Nichtbesteuerung[...].“

Das Glossar der vorliegenden Konsultation greift diese Definition auf und versucht, zwischen „Steuerplanung“ und „aggressiver Steuerplanung“ zu unterscheiden.

Demnach bestehe aggressive Steuerplanung nur im Missbrauch der Steuervorschriften. Normale Steuerplanung bestehe hingegen in der Planung der steuerlichen Belange im Einklang mit den nationalen Rechtsvorschriften.

Die beiden Definitionen konkurrieren. Die erste zielt lediglich auf das Ausnutzen der Unstimmigkeiten oder der Feinheiten von Steuersystemen ab, inkludiert somit auch das Handeln der Steuerpflichtigen im Einklang mit nationalen Rechtsvorschriften. In der zweiten Definition wird dieses explizit ausgenommen.

Wir begrüßen die Änderung der Definition und favorisieren diejenige des Glossars der vorliegenden Konsultation. Die Nutzung der – rechtlich zulässigen – Verringerung der eigenen Steuerlast kann nach unserer Meinung nicht vollständig den Unternehmen bzw. ihren Beratern angelastet werden. Eine moralische Bewertung von Steuerplanungen, wie sie derzeit vorgenommen wird, darf nicht an die Stelle rechtlicher Rahmenbedingungen treten.

Wir weisen an dieser Stelle nochmals ausdrücklich darauf hin, dass moralische Bewertungen, so gerechtfertigt und notwendig sie als solche sein mögen, absolut ungeeignet sind, rechtliche

Tatbestandsmerkmale zu ersetzen oder zu konkretisieren. Die Vorstellungen über Moral sind kulturspezifisch geprägt und unterscheiden sich je nach persönlichem Empfinden massivst. Allein schon aus diesem Grund verbieten sich für die rechtssichere Ausgestaltung von Regelungen solche Interpretationsspielräume.

Auch in einer Reihe der bekannt gewordenen Fälle, die zu Niedrigbesteuerung oder doppelter Nichtbesteuerung geführt haben, wurden alle nationalen Steuergesetze eingehalten. Die Ausnutzung der Freistellung einzelner Arten von Einkünften, beispielsweise von Lizenz- oder Markenrechten, haben Unternehmen wie Apple, Starbucks und IKEA einen in der Gesamtheit sehr niedrigen Unternehmenssteuersatz beschert. In der Öffentlichkeit werden diese Steuergestaltungen, auch von Vertretern europäischer Institutionen, als aggressive Steuerplanungen bezeichnet, statt klare gesetzliche Grundlagen zu ihrer Vermeidung zu schaffen. Auch darum sehen wir die Notwendigkeit, eine klare, einheitliche Definition zu schaffen und zu verbreiten. Sollten die verschiedenen Akteure (MEPs, NGOs) und die Öffentlichkeit von anderen Prämissen ausgehen, als die EU-Kommission in ihren Ausarbeitungen, besteht das Risiko einer Erwartungslücke.

Die im Glossar der Konsultation verwendete Definition der aggressiven Steuerplanung ist bereits als Fortschritt zu sehen. Dennoch verbleibt weiterhin Unsicherheit über ihren genauen Umfang. Erklärungsbedürftig ist unseres Erachtens das Wort „abuse“ (Missbrauch oder Verstoß).

Im deutschen Verfahrensrecht (§ 42 Abgabenordnung) liegt Missbrauch vor, *„wenn eine unangemessene rechtliche Gestaltung gewählt wird, die beim Steuerpflichtigen oder einem Dritten im Vergleich zu einer angemessenen Gestaltung zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil führt. Dies gilt nicht, wenn der Steuerpflichtige für die gewählte Gestaltung außersteuerliche Gründe nachweist, die nach dem Gesamtbild der Verhältnisse beachtlich sind.“*

Der gesetzlich nicht vorgesehene Steuervorteil erstreckt sich im deutschen Recht jedoch nicht auf die Nutzung steuergesetzlicher Lenkungs- und Fördernormen. Wie oben beschrieben, werden die überwiegende Anzahl der steuerlichen Normen in den Mitgliedsstaaten mit einer klaren Lenkungsfunktion (bspw. zur Steigerung der Attraktivität der eigenen Staaten für

Investitionen) geschaffen. Somit wären auch nach dieser Definition die bekannt gewordenen Gestaltungsmodelle nicht als „aggressive Steuergestaltung“ einzuordnen.

Jegliche Absehbarkeit bezüglich des anzuwendenden Rahmens einer möglichen Rechtsvorschrift wird durch die Verwendung des Begriffs „potentiell“ jedoch unmöglich gemacht. Je nach Einordnung des Anwenders (bspw. der europäischen und nationalen Rechtssetzer oder der Steuerbehörden) kann der Umfang nach Belieben festgelegt werden. Wir fordern daher, auf den Begriff „potentiell“ zu verzichten.

### **Anmerkungen zu einer möglichen Anzeigepflicht von „potentiell aggressiven Steuergestaltungsmodellen“**

Aus unseren Ausführungen lässt sich erkennen, dass bisher noch nicht erkennbar ist, auf welche Steuergestaltungsmodelle eine mögliche Berichtspflicht abzielt, da der Begriff der aggressiven Steuerplanung nicht hinreichend klar definiert ist. Dennoch möchten wir zu einer möglichen Anzeigepflicht von „potentiell aggressiven Steuergestaltungsmodellen“ Stellung nehmen.

Das Max-Planck-Institut für Steuerrecht und Öffentliche Finanzen (MPI) hat im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen ein Gutachten<sup>1</sup> zur rechtlichen Zulässigkeit und möglichen Ausgestaltung einer Anzeigepflicht von Steuergestaltungsmodellen in Deutschland erstellt. Die nachfolgenden Ausführungen sind teilweise an die Überlegungen des Gutachtens angelehnt.

### **Alternative Maßnahmen möglich**

Eine generelle Berichtspflicht von Steuergestaltungsmodellen wird durch uns nicht unterstützt. Der hiermit verbundene Aufwand für Unternehmen, Steuerberater und Finanzbehörden ist durch einen möglichen, nicht genau absehbaren Nutzen nicht zu rechtfertigen. Nach unserer Einschätzung können die meisten der formulierten Ziele auch durch andere, den Steuerpflichtigen und seine Berater weniger belastende Maßnahmen umgesetzt werden. Beispielsweise könnten die bisher schon vorhandenen Informationen, etwa aus den Veranlagungen und Betriebsprüfungen, effektiver genutzt werden, wenn sie zeitnah ausgewertet und mit den betroffenen Finanzbehörden in anderen EU-Mitgliedsstaaten

---

<sup>1</sup> [http://www.tax.mpg.de/fileadmin/TAX/docs/TL/MA/Gutachten\\_Anzeigepflichten\\_MPI.pdf](http://www.tax.mpg.de/fileadmin/TAX/docs/TL/MA/Gutachten_Anzeigepflichten_MPI.pdf)



ausgetauscht würden. Bei der Ausarbeitung von Gesetzen sollte der Sachverstand der Praxis stärker herangezogen werden. Der DStV bietet seine Mitwirkung gerne an, um bei der Suche nach praxistauglichen Lösungen behilflich zu sein.

Sollte dennoch die Einführung einer Berichtspflicht betrieben werden, müssen die Vor- und Nachteile differenzierter betrachtet und abgewogen werden: Nach unserer Einschätzung besteht das Risiko einer Reihe indirekter negativer Folgen, die in die Überlegung zur Einführung einer Anzeigepflicht einbezogen werden müssen.

### **Begrenzung auf modellhafte Gestaltungen**

Das einzige gerechtfertigte Ziel der Einführung einer Berichtspflicht könnte unseres Erachtens eine frühzeitige Kenntnis innovativer Steuergestaltungsmodelle darstellen; dies jedoch auch nur in engen Grenzen. Den Kernbereich einer solchen Vorschrift sieht das MPI in **modellhaften** Steuergestaltungen. Diese sind „weitgehend unabhängig von der konkreten Situation des Steuerpflichtigen ohne betrieblichen Anlass“<sup>2</sup> implementierbar. Eine Gegenreaktion des Gesetzgebers ist bei diesen Gestaltungsmodellen am wahrscheinlichsten. Daher könnte in diesem, eng zu definierenden Bereich das Informationsbedürfnis des Staates gerechtfertigt sein.

Das MPI sieht eine mögliche Anzeigepflicht neben den modellhaften Gestaltungen auch für innovative, reproduzierbare Gestaltungsmodelle.<sup>3</sup> Auch hier könnte der Staat gegen zukünftige Steuerausfälle vorgehen und so von ihm begangene Fehler bei der Rechtssetzung beheben. Bei komplexen, höchst individuellen Gestaltungen bietet sich diese Rechtfertigung nicht. Da auf den Einzelfall zugeschnitten, kann die Steuergestaltung ebenso gut im Rahmen der bereits bestehenden steuerlichen Betriebsprüfung untersucht werden.

Jedoch stellt das Merkmal innovativer Gestaltungen den Gesetzgeber vor weitere Herausforderungen. Zum einen ist dies die Definition von Innovativität: besteht diese bei vollständiger Neuentwicklung eines Modells oder bereits bei deren (möglicherweise leichten) Abwandlung? Das MPI beschränkt Innovativität auf die „*Kombination von zivilrechtlichen*

---

<sup>2</sup> MPI: Anzeigepflicht für Steuergestaltungsmodelle in Deutschland, S. 94

<sup>3</sup> Ebd. S. 95



*Elementen oder Realakten mit Blick auf deren steuerliche Folgen in bisher vom Gesetzgeber nicht bedachter Weise“<sup>4</sup>.*

Sollten mit dem Ziel, Verwaltung und Steuerpflichtige von der Meldung bereits bekannter Gestaltungsmodelle zu befreien, lediglich den Finanzbehörden unbekannte Gestaltungsmodelle gemeldet werden, besteht die Gefahr eines Bürokratiemonsters. Die bereits gemeldeten Modelle müssten kurzfristig in einem Register veröffentlicht werden. Der Steuerpflichtige bzw. der Intermediär müsste die Datenbank dahingehend durchsuchen, ob die gerade entworfene Gestaltung enthalten ist. Mit fortschreitendem Bestehen der Datenbank würde dies zu erheblichem Arbeitsaufwand und damit zu einer Lahmlegung von Steuerberatung und -gestaltung führen. Hinzu kommt, dass möglicherweise die Berücksichtigung von Steuergestaltungsmodellen in anderen Amtssprachen der Europäischen Union ebenfalls berücksichtigt werden müssten.

Weiterhin möchten wir bei der Veröffentlichung der Steuergestaltungsmodelle darauf aufmerksam machen, dass sich auch ein „Nachahmereffekt“ mit negativen Auswirkungen auf die Steuereinnahmen ergeben kann. Das Steuergestaltungsmodell wird einer breiten Öffentlichkeit zugänglich gemacht. Sollte eine gesetzliche Maßnahme gegen das Steuergestaltungsmodell längere Zeit in Anspruch nehmen oder nicht gewünscht sein, könnten viele Steuerpflichtige das Gestaltungsmodell anwenden.

Verzichtet man andererseits auf die Einführung eines solchen Registers, so würde eine solche andauernde Meldeflut ausgelöst, dass eine Filterung nach den gesuchten Gestaltungsmodellen aus unserer Sicht nicht mehr möglich scheint. In diesem Fall wäre das Mittel der Anzeige der Gestaltungen für das verfolgte Ziel ungeeignet.

### **Unterschiedliche Veranlagungssysteme in den Mitgliedsstaaten**

Als Beispiele für (erfolgreiche) Anzeigemodelle werden sowohl von der EU-Kommission, als auch von deutschen Befürwortern diejenigen aus Großbritannien, Irland oder den USA herangezogen. Dabei müssen aber die grundlegenden Unterschiede der Veranlagungssysteme in die Betrachtung mit einbezogen werden. In den vorgenannten Staaten erfolgt überwiegend eine **Selbstveranlagung** durch den Steuerpflichtigen. Nur ausgewählte Veranlagungen werden dort durch die Finanzverwaltung überprüft. In diesem Falle hat die Anzeige von potentiell schädlichen Steuergestaltungsmodellen veranlagungsunterstützenden Charakter. In Staaten, in

---

<sup>4</sup> Ebd. S. 96

denen grundsätzlich jede Steuererklärung überprüft wird (wie Deutschland), kann dieser veranlagungsunterstützende Charakter keine Begründung darstellen. Vielmehr wäre ein Instrument zum Auslaggen von Steuergestaltungen hier völlig systemfremd.

### **Lediglich anonymisierte Berichtspflicht denkbar!**

Sowohl bei einer möglichen Berichtspflicht für Finanzintermediäre, als auch bei einer Berichtspflicht für die Steuerpflichtigen darf nach unserer Einschätzung die Informationsbereitstellung lediglich anonymisiert erfolgen.

Werden die Unternehmen beispielsweise verpflichtet, das Gestaltungsmodell nicht anonymisiert, sondern unter ihrem Namen zu übermitteln, kommt das im Falle einer Nichtanerkennung des in der Regel bereits verwirklichten Gestaltungsmodells einer Selbstbelastung gleich, die möglicherweise auch strafrechtliche Konsequenzen nach sich ziehen könnte.

Bei Steuerberatern würde eine nicht-anonymisierte Übermittlung vielfältige berufsrechtliche Fragen aufwerfen. Das Vertrauensverhältnis zwischen dem Steuerberater und seinen Mandanten hinsichtlich der Vertraulichkeit würde durch die mögliche Berichtspflicht voraussichtlich erheblichen Schaden nehmen. Der wirksame Schutz dieses Vertrauensverhältnisses *„ist nicht nur als Voraussetzung für die Erfüllung der Aufgabe [...] im Rahmen seiner von Art. 12 Abs. 1 S. 1 GG geschützten Berufsausübung, sondern betont auch seine Relevanz für das Interesse der Allgemeinheit an einer wirksamen und geordneten Rechtspflege.“* (BVerfG v. 12.04.2005 – 2 BvR 1027/02).

Durch eine anonymisierte Mitteilung des Steuergestaltungsmodells könnte die Zielsetzung der frühzeitigen Kenntnis (gesetzgebungsbegleitende Funktion) ausreichend abgedeckt werden. Sie stellt daher in jedem Fall das mildere Mittel im Vergleich zu einer steuersubjektbezogenen Meldung dar. Die Einführung der letztgenannten wäre deshalb unverhältnismäßig.

### **Berichtspflicht nur anhand objektiv überprüfbarer Faktoren**

Wir geben zu bedenken, dass der Steuerpflichtige bzw. der Intermediär selbst die Einschätzung darüber treffen muss, ob die Kriterien für eine verpflichtende Anzeige vorliegen. Sollten die Kriterien nicht objektiv nachprüfbar sein und einer (z.B. moralischen) Bandbreite unterliegen, wird der Steuerpflichtige einer erheblichen Unsicherheit ausgesetzt. Ein rechtstreu Verhalten

vorausgesetzt, müsste die entworfene Steuerplanung stets legal sein, da er sich sonst der Steuerhinterziehung strafbar machen würde.

Wir plädieren daher dafür, die mögliche Berichtspflicht nur an objektive und extern überprüfbare Merkmale zu knüpfen. Hierzu eignen sich lediglich die sogenannten **generic hallmarks**, wie bspw. vertragliche Vereinbarungen zu Verschwiegenheitsverpflichtungen, Erfolgshonoraren oder verbindlichen Steuerersparnissen.

### **Berichte müssten zeitnah verwertet werden und zu zeitnahen Ergebnisse führen**

Damit die Steuermoral der Steuerpflichtigen nicht verringert wird, ist es notwendig, dass der Mehraufwand einer zusätzlichen Berichtspflicht auch zeitnah zu Ergebnissen führt. In Deutschland beispielsweise klagen die Finanzbehörden bereits jetzt über Personalmangel. Uns ist daher nicht klar, wie die zusätzlichen Informationen der einheimischen Steuerzahler und der Finanzbehörden der anderen Mitgliedsstaaten in einer angemessenen Frist verarbeitet werden sollen.

Unseres Erachtens ist ebenso wenig sichergestellt, dass die Informationen – selbst, wenn sie eine schädliche Steuerstrategie offenbaren – zu einer Gesetzesänderung führen. Gerade im europäischen Kontext mit länderübergreifenden Sachverhalten betreffen die Steuerplanungsmodelle die oben beschriebenen Steuerfreistellungen, -vergünstigungen oder Geringbesteuerungen. Diese sind überwiegend von den Staaten gewollt und werden daher nicht geschlossen werden.

### **Information ist keine Einbahnstraße**

Weiterhin stellt sich die Frage, inwiefern eine **einseitige Erhöhung der Informationspflichten zu Lasten der Steuerpflichtigen** gerechtfertigt ist. Im Sinne einer **fairen und kooperativen Zusammenarbeit zwischen Steuerbehörden und Steuerpflichtigen** plädieren wir für eine zeitgleich zu implementierende Informationspflicht für die Finanzämter. Bei einer möglichen Berichtspflicht dürften die Steuerpflichtigen bzw. die Intermediäre nicht im Unklaren über die Rechtmäßigkeit und die Anerkennung ihrer Steuerplanung gelassen werden. Die Steuerbehörden sollten innerhalb eines bestimmten Zeitfensters (bspw. sechs Monate) eine **verbindliche Rückmeldung über die steuerliche Zulässigkeit der Gestaltung** geben. Wenn

die Berichtspflicht anonym erfolgen soll, müsste die Rückmeldung per öffentlicher Bekanntmachung vollzogen werden.

### **Festlegung des Berichtspflichtigen**

Um die Steuerpflichtigen und ihre Berater möglichst wenig mit den Berichtspflichten zu belasten, sind Doppelmeldungen derselben Gestaltungsmodelle zwingend zu vermeiden. Daher ist es unseres Erachtens erforderlich, dass **nur derjenige der Berichtspflicht unterfällt, der ein Steuergestaltungsmodell entwickelt hat**. Eine weiterführende Verpflichtung oder Mithaftung anderer Beteiligten darf es nicht geben.

Wird ein (potentiell aggressives) Steuergestaltungsmodell durch einen Finanzintermediär entwickelt, sollte dieser der einzige zum Bericht Verpflichtete sein. Dem Steuerpflichtigen kann nicht die Verantwortung aufgetragen werden, zu prüfen und damit verlässlich festzustellen, ob der Intermediär seine Pflicht erfüllt hat.

Ebenso darf es keine über die Pflicht zur Aufklärung des Mandanten über die Meldepflicht hinausgehende Verpflichtung für Steuerberater geben. Wendet ein Mandant ein von ihm selbst oder einem anderen Finanzintermediär entwickeltes Steuergestaltungsmodell an, darf es keine Berichtspflicht oder Mithaftung für den Steuerberater geben.

Mit freundlichen Grüßen

gez.

RA FAStR Prof. Dr. Axel Pestke  
(Hauptgeschäftsführer)

gez.

StB Dipl.-Kfm. René Bittner  
(Referent Europarecht)

---

*Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) - Verband der steuerberatenden und wirtschaftsprüfenden Berufe - repräsentiert bundesweit rund 36.500 und damit über 60 % der selbstständig in eigener Kanzlei tätigen Berufsangehörigen, von denen eine Vielzahl zugleich Wirtschaftsprüfer oder vereidigter Buchprüfer sind. Der DStV vertritt ihre Interessen im Berufsrecht*

*der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, im Steuerrecht, in der Rechnungslegung und im Prüfungswesen. Die Berufsangehörigen sind als Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer und Berufsgesellschaften in den ihm angehörenden 16 regionalen Mitgliedsverbänden freiwillig zusammengeschlossen.*