



# Neue Anzeigepflicht für Steuergestaltungen

---

IFA Sektion Südwest, 17.10.2018



---

## Gliederung

- I. Zur Einführung: Worum geht es? Wo stehen wir?
- II. Die Ziele von Anzeigepflichtsystemen
- III. Maßstäbe und Schwerpunkte der Kritik
- IV. Die Richtlinie und das (geplante) Umsetzungsgesetz
- V. Anzeigepflicht für nationale Steuergestaltungen?
- VI. Rechtspolitische Schlussbemerkungen



---

## Einführung: Worum geht es?

Anzeigepflichten zielen auf legale, nicht auf illegale Steuergestaltungen ab. Sie existieren bisher u.a. in den USA, Kanada, Großbritannien, Südafrika, Portugal und Irland.

### Grundentscheidungen des Normsetzers:

- **Welche Gestaltungen sind anzuzeigen?**
    - vor die Klammer gezogene Merkmale (z.B. *main benefit test*; *de minimis*-Schwelle)
    - *specific hallmarks/generic hallmarks*
  - **Wer ist anzeigepflichtig?**
    - Intermediäre und/oder Steuerpflichtige
  - **Wann ist anzuzeigen und welche Informationen sind zu übermitteln?**
  - **Sanktionen**
-



---

## Einführung: Wo stehen wir?

- **2007:** erster Vorstoß zur Einführung einer Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen in DE (gescheitert)
  - **2015:** Abschlussbericht der OECD zu BEPS Action 12 (*Mandatory Disclosure Rules*) empfiehlt die Einführung von Anzeigepflichten
  - **2015-2016:** Prüfung der Recht- und Zweckmäßigkeit durch das MPI München im Auftrag des BMF (*Osterloh-Konrad/Heber/Beuchert*)
  - **11/2016; 5/2018:** Gesetzentwürfe von Seiten der Länder (unveröffentlicht)
  - **5/2018:** Richtlinie (EU) 2018/822 → Änderung der Amtshilferichtlinie: Einführung einer Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen (Umsetzung bis 31.12.2019; meldepflichtig: ab 24.6.2018 umgesetzte Gestaltungen!)
  - **Aktuell:** Diskussionsentwurf des BMF zur Einführung einer Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen
-



---

## Die Ziele von Anzeigepflichtsystemen

### Drei Zielsetzungen

- **rechtspolitisch** (> frühzeitige Information von Gesetzgeber und Finanzverwaltung über (potentiell) unerwünschte Steuergestaltungen, um zeitnahe Reaktion zu ermöglichen)

*primäre Ausrichtung des britischen Systems; in D verfassungsrechtlich zulässig und sinnvoll.*

- **veranlagungsunterstützend** (> Identifikation überprüfungsbedürftiger Steuerfälle)

*primäre Ausrichtung des US-amerikanischen Systems (Selbstveranlagung!) und der Richtlinie; partieller Zielkonflikt mit rechtspolitischer Zielsetzung*

- **abschreckend** (> Abschreckung von aggressiver Steuergestaltung)

*Nebenzweck der Richtlinie; verfassungsrechtlich und rechtspolitisch bedenklich angesichts der „Tatbestandsmäßigkeit“ der Besteuerung*

---



---

## Maßstäbe rechtlicher Kritik

### ➤ **Richtlinie + 1:1-Umsetzungsgesetz**

- *keine* Prüfung anhand nationalen Verfassungsrechts
- Vereinbarkeit mit Grundfreiheiten (Mehrbelastung des grenzüberschreitenden Falls)? Wohl (+) wegen (auch) veranlagungsunterstützender Zielrichtung (➔ Informationsdefizite); zudem engmaschige Kontrolle durch EuGH fraglich
- Vereinbarkeit mit der Grundrechtecharta? „Kontrolldichte“?

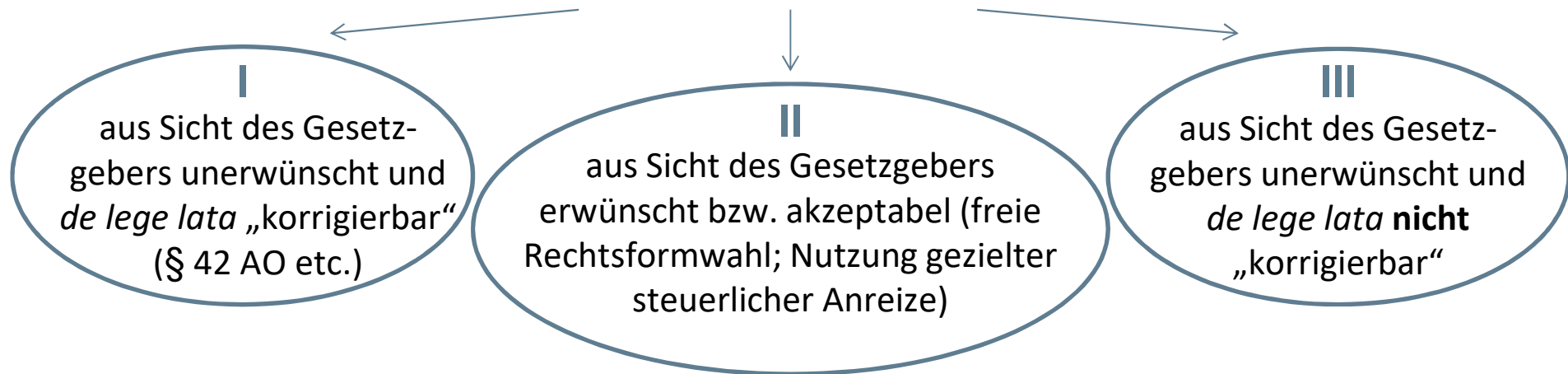
### ➤ **Nationale Anzeigepflicht für rein nationale Gestaltungen/erweiternde Umsetzung der Richtlinie**

- Prüfung auch anhand nationalen Verfassungsrechts



## Schwerpunkte der Kritik I: Anzeigepflicht und Gestaltungsfreiheit

legale steuerlich motivierte Planung



- „**Gestaltungsfreiheit**“ impliziert: Es gibt den Bereich III; Gestaltung in diesem Bereich ist nicht nur legal, sondern auch legitim → unerwünscht ≠ illegitim
- Eine rechtspolitisch ausgerichtete Anzeigepflicht adressiert III, u.U. auch I.; mit ihr beobachtet der Gesetzgeber **Verhaltensanreize der Steuergesetze**.
- legitim ≠ *de lege ferenda* zu akzeptieren
- Je strenger das **Rückwirkungsverbot**, desto eher ist Anzeigepflicht legitimierbar.



---

## Schwerpunkte der Kritik II: Anzeigepflicht und Berufsgeheimnis

- Art. 8ab Abs. 5 Amtshilferichtlinie (neu): MS können Intermediäre von Anzeigepflicht befreien, wenn Anzeige = Verstoß geg. Verschwiegenheitspflicht
- § 138d Abs. 6 AO-E: Befreiung, wenn Anzeige gegen „gesetzliche Verpflichtung zur Verschwiegenheit“ verstoßen würde

### **Anzeigepflicht = schwerwiegender Eingriff in das Berufsgeheimnis? Fraglich, denn**

- unterscheide einfachgesetzlichen und verfassungsrechtlichen Schutz!
- Verschwiegenheitspflicht als Korrelat des Vertrauens wird bei Anzeigepflicht kaum tangiert, da Berater darüber aufzuklären hat und Mandant sich dann für oder gegen Umsetzung entscheiden kann

### **Befreiung von Berufsgeheimnisträgern rechtspolitisch zweifelhaft, denn**

- Gefahr von Wettbewerbsverzerrungen
  - Praktikabilität
-





---

## Die Richtlinie und das (geplante) Umsetzungsgesetz

### ➤ Richtlinie

- Sammelsurium an Zielen („*close loopholes by enacting legislation or by undertaking adequate risk assessments and carrying out tax audits*”; „*detering aggressive tax-planning practices*”) → Sammelsurium an *hallmarks* zur Abdeckung dieser Ziele; Ausklammerung von Zielkonflikten
- Identifikation der Steuerpflichtigen
- Keine Beschränkung auf modellhafte Gestaltungen

### ➤ BMF-Diskussionsentwurf

- Weitgehend 1:1-Umsetzung
- Allerdings keine Anzeigepflicht von sog. Hilfsintermediären → Umsetzungsdefizit?



---

## Anzeigepflicht für nationale Steuergestaltungen?

**aktueller Vorschlag: rein rechtspolitisch orientiert:** keine Identifizierung der Steuerpflichtigen, Ausklammerung „maßgeschneiderter“ Steuergestaltungen

➤ **Verpflichtung zur Erweiterung aus Art. 3 Abs. 1 GG?**

Nein wegen Besonderheiten des grenzüberschreitenden Falls im Hinblick auf die veranlagungsunterstützende Funktion (Informationsdefizit)

➤ **Rechtspolitische Sinnhaftigkeit zweier unterschiedlich orientierter „Parallelsysteme“?**



---

## Rechtspolitische Schlussbemerkungen

- Der Erfolg einer Anzeigepflicht hängt von der **Qualität der Reaktion auf die Anzeigen** ab (keine legislativen „Schnellschüsse“) – Information ist kein Selbstzweck!
- Es empfiehlt sich dringend, die Einführung einer Anzeigepflicht durch eine **Maßnahme zur Verbesserung der Steuerplanungssicherheit** zu flankieren. Denn das Interesse der Steuerpflichtigen an der Möglichkeit, unter weitgehender Rechtssicherheit zu planen, ist ebenso legitim wie das Interesse des Gesetzgebers an frühzeitiger Informationsgewinnung, um effizient gegen Lücken im Steuersystem vorzugehen.