



Hogan  
Lovells

WTS

OSRAM

**Potenziell aggressiv oder unerwünscht –  
Anzeigespflicht für Steuergestaltungen**

Dr. Ingmar Dörr, Hogan Lovells - Dr. Gabriele Rautenstrauch, WTS - Dr. Michael Hölzl, OSRAM

# Potenziell aggressiv oder unerwünscht – Anzeigepflicht für Steuergestaltungen

---

## Agenda:

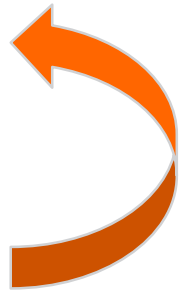
- Einleitung
- Analyse des Gesetzeswortlauts (im Entwurf)
- Praxisbericht: Implementierung eines Meldeprozesses
- Diskussion

# Einleitung

## Historische Entwicklung

---

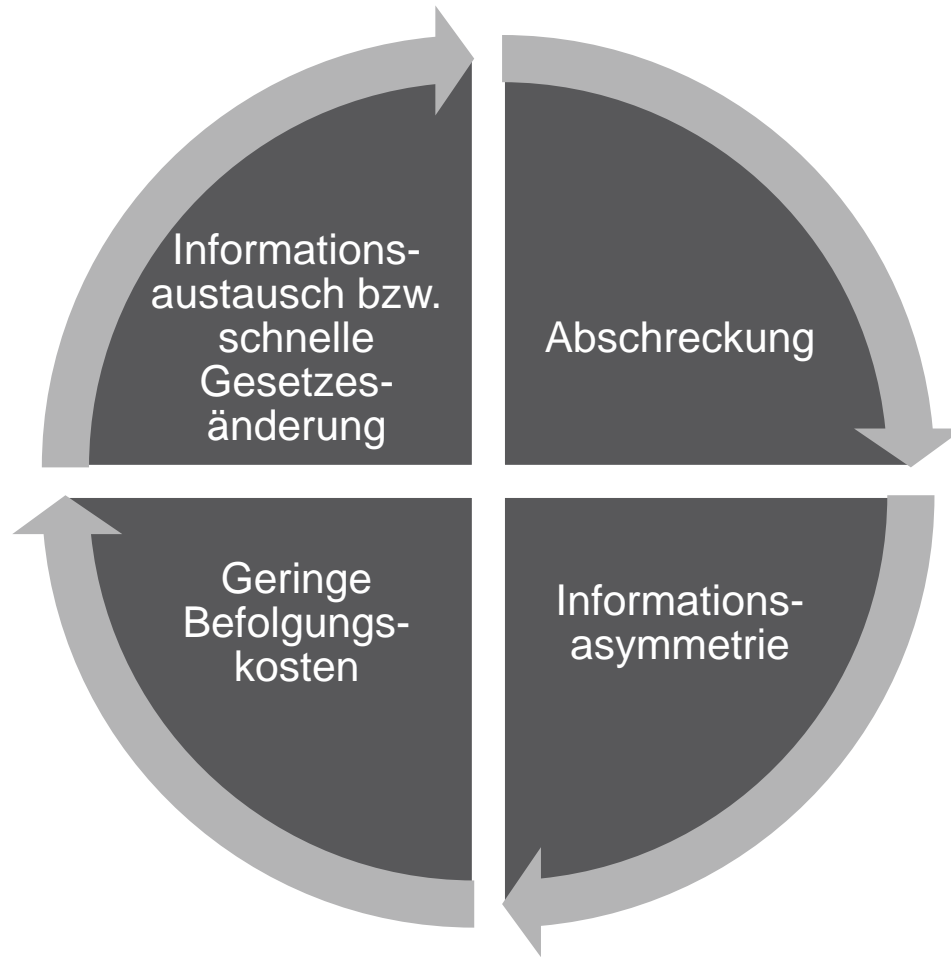
- JStG 2008: Anzeigepflicht gescheitert
- 05.10.2015: BEPS Abschlussbericht Action 12
- 25.05.2016: ECOFIN ersucht um Rili
- 25.06.2018: Inkrafttreten DAC6 **und faktisch rückwirkende Anwendung**
- 30.01.2019: Diskussionsentwurf BMF
- 31.12.2019: Nationale Umsetzung
- 31.08.2020: Rückwirkende Nachmeldung



# Einleitung

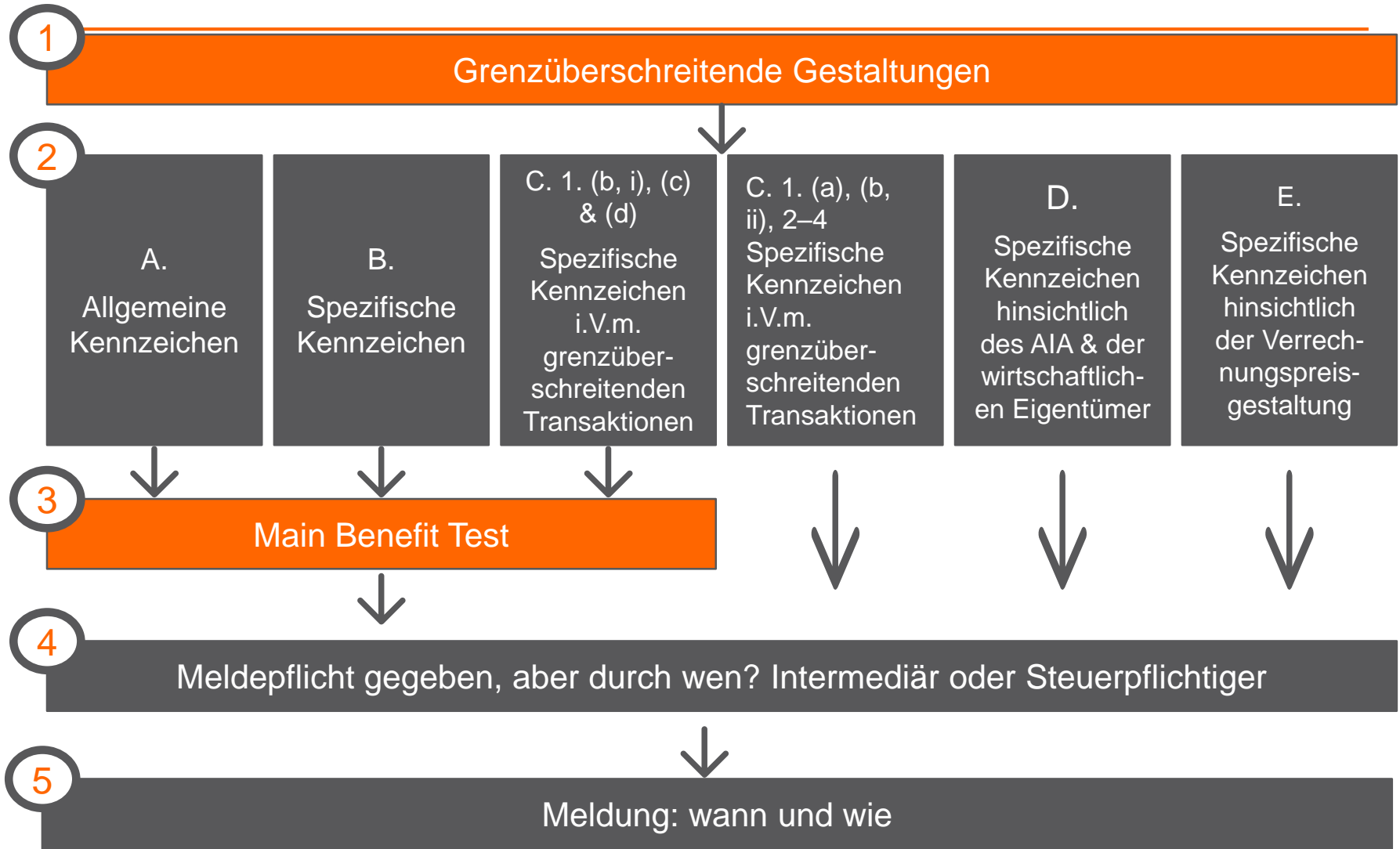
## Zweck der Vorschrift

---



# Einleitung

## Prüfschema Grenzüberschreitend



# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Grenzüberschreitende Steuergestaltung

### Mitteilungspflichtiger, § 138d (1) AO

Wer eine grenzüberschreitende Steuergestaltung vermarktet, für Dritte konzipiert, organisiert oder zur Nutzung bereitstellt oder ihre Umsetzung durch Dritte verwaltet (**Intermediär**), hat die grenzüberschreitende Steuergestaltung mitzuteilen.

## Innerstaatliche Steuergestaltung

### Mitteilungspflichtiger, § 138j (1) AO

Wer eine innerstaatliche Steuergestaltung vermarktet, für Dritte konzipiert, organisiert oder zur Nutzung bereitstellt oder ihre Umsetzung durch Dritte verwaltet (**Intermediär**), hat die innerstaatliche Steuergestaltung mitzuteilen.

# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Grenzüberschreitende Steuergestaltung

### Mitteilungspflichtige Steuergestaltung, § 138d (2) AO

jede Gestaltung,

1. die eine oder mehrere Steuern zum Gegenstand hat, auf die das EU-Amtshilfegesetz anzuwenden ist,  
[Anm.: z.B. *Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Gewerbesteuer sowie die Erbschaft- und Schenkungsteuer aber auch die Luftverkehrssteuer, die Kraftfahrzeugsteuer und die nichtharmonisierten Verbrauchsteuern, wie beispielsweise die Kaffeesteuer*]
2. die entweder mehr als einen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einen Mitgliedstaat der Europäischen Union und einen oder mehrere Drittstaaten betrifft, wobei mindestens eine der folgenden Bedingungen erfüllt ist: [Buchst. a) – e)]

**UND**

## Innerstaatliche Steuergestaltung

### Mitteilungspflichtige Steuergestaltung, § 138j (2) AO

jede Gestaltung,

1. die keine grenzüberschreitende Steuergestaltung im Sinne von § 138d Absatz 2 in Verbindung mit § 138e ist,
2. die eine Steuer vom Einkommen oder Vermögen, die Gewerbesteuer, die Erbschaft- oder Schenkungsteuer oder die Grunderwerbsteuer zum Gegenstand hat,

# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Grenzüberschreitende Steuergestaltung

### Mitteilungspflichtige Steuergestaltung, § 138d (2) AO

jede Gestaltung, *(Fortsetzung)*

3. die mindestens

- a) ein **Kennzeichen im Sinne des § 138e Absatz 1** aufweist und von der ein verständiger Dritter unter Berücksichtigung aller wesentlichen Fakten und Umstände vernünftigerweise erwarten kann, dass der Hauptvorteil oder einer der **Hauptvorteile die Erlangung eines steuerlichen Vorteils im Sinne des Absatzes 3** ist, **ODER**
- b) ein **Kennzeichen im Sinne des § 138e Absatz 2** aufweist.

Eine Steuergestaltung im Sinne des Satzes 1 kann auch aus einer Reihe von Gestaltungen bestehen, wobei mindestens ein Schritt oder Teilschritt grenzüberschreitend im Sinne des Satzes 1 Nummer 2 sein muss; in diesem Fall hat die Mitteilung nach Absatz 1 die gesamte Steuergestaltung zu enthalten. Übt ein Intermediär ausschließlich die in Absatz 1 aufgeführten Tätigkeiten aus, gilt er nicht als an der Gestaltung Beteiligter im Sinne des Satzes 1.

## Innerstaatliche Steuergestaltung

### Mitteilungspflichtige Steuergestaltung, § 138j (2) AO

jede Gestaltung, *(Fortsetzung)*

3. die mindestens ein **Kennzeichen im Sinne von Absatz 3** aufweist **UND**
4. von der ein verständiger Dritter unter Berücksichtigung aller wesentlichen Fakten und Umstände vernünftigerweise erwarten kann, dass der **Hauptvorteil oder einer der Hauptvorteile die Erlangung eines steuerlichen Vorteils im Sinne des Absatzes 4** ist.

Eine Steuergestaltung im Sinne des Satzes 1 kann auch aus einer Reihe von Gestaltungen bestehen; in diesem Fall hat die Mitteilung nach Absatz 1 die gesamte Steuergestaltung zu enthalten.



# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Grenzüberschreitende Steuergestaltung

### Steuerlicher Vorteil, § 138d (3) AO

Ein steuerlicher Vorteil im Sinne des Absatzes 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a liegt vor, wenn durch die Steuergestaltung Steuern erstattet, Steuervergütungen gewährt, Steueransprüche verringert werden sollen oder die Entstehung von Steueransprüchen verhindert oder in andere Besteuerungszeiträume oder auf andere Besteuerungszeitpunkte verschoben werden soll. Ein steuerlicher Vorteil liegt **auch** dann vor, wenn er **außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes entstehen** soll. Wirkt sich der steuerliche Vorteil einer grenzüberschreitenden Steuergestaltung ausschließlich **im Geltungsbereich dieses Gesetzes** aus **und** ist dieser unter Berücksichtigung aller Umstände der Steuergestaltung **gesetzlich vorgesehen**, gilt dieser nicht als steuerlicher Vorteil im Sinne des Absatzes 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a.

## Innerstaatliche Steuergestaltung

### Steuerlicher Vorteil, § 138j (4) AO

Ein steuerlicher Vorteil im Sinne des Absatzes 2 Satz 1 Nummer 4 liegt vor, wenn durch die Steuergestaltung Steuern erstattet, Steuervergütungen gewährt, Steueransprüche verringert werden oder die Entstehung von Steueransprüchen verhindert oder in andere Besteuerungszeiträume oder auf andere Besteuerungszeitpunkte verschoben werden. Ist der **steuerliche Vorteil** einer innerstaatlichen Steuergestaltung unter Berücksichtigung aller Umstände der Steuergestaltung **gesetzlich vorgesehen**, gilt dieser nicht als steuerlicher Vorteil im Sinne des Absatzes 2 Satz 1 Nummer 4.

# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Grenzüberschreitende Steuergestaltung

### Kennzeichen iSd §138e (1) AO

1. die Vereinbarung einer
  - a) **Vertraulichkeitsklausel**, die eine Offenlegung, auf welche Weise aufgrund der Gestaltung ein steuerlicher Vorteil erlangt wird, gegenüber anderen Intermediären oder den Finanzbehörden verbietet, oder
  - b) **Vergütung, die in Bezug auf den steuerlichen Vorteil der Steuergestaltung festgesetzt wird**; dies gilt wenn die Vergütung von der Höhe des steuerlichen Vorteils abhängt oder, wenn die Vereinbarung die Abrede enthält, die Vergütung ganz oder teilweise zurückzuerstatten, falls der mit der Gestaltung zu erwartende steuerliche Vorteil ganz oder teilweise nicht erzielt wird,
2. eine **standardisierte Dokumentation oder Struktur** der Gestaltung, die für mehr als einen Nutzer verfügbar ist, ohne dass sie für die Nutzung wesentlich individuell angepasst werden muss,

## Innerstaatliche Steuergestaltung

### Kennzeichen iSd § 138j (3) AO

1. die Vereinbarung einer
  - a) **Vertraulichkeitsklausel**, die eine Offenlegung, auf welche Weise aufgrund der Gestaltung ein steuerlicher Vorteil erlangt wird, gegenüber anderen Intermediären oder den Finanzbehörden verbietet, oder
  - b) **Vergütung, die in Bezug auf den steuerlichen Vorteil der Steuergestaltung festgesetzt wird**; dies gilt wenn die Vergütung von der Höhe des steuerlichen Vorteils abhängt oder, wenn die Vereinbarung die Abrede enthält, die Vergütung ganz oder teilweise zurückzuerstatten, falls der mit der Gestaltung zu erwartende steuerliche Vorteil ganz oder teilweise nicht erzielt wird,
2. eine **standardisierte Dokumentation oder Struktur** der Gestaltung, die für mehr als einen Nutzer verfügbar ist, ohne dass sie für die Nutzung wesentlich individuell angepasst werden muss,

# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Grenzüberschreitende Steuergestaltung

### Kennzeichen iSd §138e (1) AO (Fortsetzung)

n/a

3. Gestaltungen, die zum Gegenstand haben, dass
  - a) ein an der Gestaltung Beteiligter unangemessene rechtliche Schritte unternimmt, um ein **verlustbringendes Unternehmen unmittelbar oder mittelbar zu erwerben**, die Haupttätigkeit dieses Unternehmens zu beenden und dessen **Verluste dafür zu nutzen**, seine Steuerbelastung zu verringern, einschließlich der Übertragung der Verluste in ein anderes Steuerhoheitsgebiet oder der zeitnäheren Nutzung dieser Verluste,
  - b) **Einkünfte** in Vermögen, Schenkungen oder andere nicht oder niedriger besteuerte Einnahmen oder nicht steuerbare Einkünfte **umgewandelt** werden,
  - c) Transaktionen durch die Einbeziehung zwischengeschalteter Unternehmen, die keine wesentliche wirtschaftliche Tätigkeit ausüben, oder Transaktionen, die sich gegenseitig aufheben oder ausgleichen, für **zirkuläre Vermögensverschiebungen** genutzt werden,

## Innerstaatliche Steuergestaltung

### Kennzeichen iSd § 138j (3) AO (Fortsetzung)

3. mit der Gestaltung soll derselbe steuererhebliche Sachverhalt mehreren Nutzern oder anderen Steuerpflichtigen oder einem Nutzer oder Steuerpflichtigen mehrfach zugeordnet werden,
4. die Gestaltung hat zum Gegenstand, dass
  - a) ein Beteiligter unangemessene rechtliche Schritte unternimmt, um ein **verlustbringendes Unternehmen unmittelbar oder mittelbar zu erwerben**, die Haupttätigkeit dieses Unternehmens zu beenden und dessen **Verluste** dafür zu nutzen, seine Steuerbelastung zu verringern,
  - b) steuerpflichtige **Einkünfte** in Vermögen, Schenkungen oder andere nicht oder niedriger besteuerte Einnahmen oder nicht steuerbare Einkünfte **umgewandelt** werden oder
  - c) Transaktionen durch die Einbeziehung zwischengeschalteter Unternehmen, die keine wesentliche wirtschaftliche Tätigkeit ausüben, oder Transaktionen, die sich gegenseitig aufheben oder ausgleichen, für **zirkuläre Vermögensverschiebungen** genutzt werden.

# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Grenzüberschreitende Steuergestaltung

### Kennzeichen iSd §138e (1) AO (Fortsetzung)

3. Gestaltungen, die zum Gegenstand haben, dass
  - d) der Empfänger **grenzüberschreitender Zahlungen** zwischen zwei oder mehr verbundenen Unternehmen in einem Steuerhoheitsgebiet ansässig ist, das keine Körperschaftsteuer erhebt oder einen Körperschaftsteuersatz von null oder nahe null hat, oder
  - e) die grenzüberschreitende Zahlung zwischen zwei oder mehr verbundenen Unternehmen in ein Steuerhoheitsgebiet erfolgt, in dem der Empfänger ansässig ist, soweit dieses Steuerhoheitsgebiet die Zahlung
    - aa) vollständig von der **Steuer befreit** oder
    - bb) einer **steuerlichen Präferenzregelung** unterwirft.

## Innerstaatliche Steuergestaltung

### Kennzeichen iSd § 138j (3) AO (Fortsetzung)

n/a

# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Grenzüberschreitende Steuergestaltung

### Kennzeichen iSd §138e (2) AO

1. Gestaltungen, die zum Gegenstand haben, dass
  - a) der Empfänger **grenzüberschreitender Zahlungen** zwischen zwei oder mehr verbundenen Unternehmen
    - aa) in keinem Steuerhoheitsgebiet ansässig ist oder
    - bb) in einem Steuerhoheitsgebiet ansässig ist, das in der Liste der Drittstaaten aufgeführt wird, die von den Mitgliedstaaten der Europäischen Union oder im Rahmen der OECD als nicht-kooperierende Jurisdiktionen eingestuft wurde,
  - b) in mehr als einem Steuerhoheitsgebiet
    - aa) Absetzungen für Abnutzung desselben Vermögenswertes in Anspruch genommen werden oder
    - bb) eine Befreiung von der Doppelbesteuerung für dieselben Einkünfte oder dasselbe Vermögen vorgenommen wird und die Einkünfte oder das Vermögen deshalb ganz oder teilweise unbesteuert bleiben, oder
  - c) die Gestaltung eine Übertragung oder Überführung von Vermögensgegenständen vorsieht, soweit sich die steuerliche Bewertung des Vermögensgegenstandes in den beteiligten Steuerhoheitsgebieten wesentlich unterscheidet;

## Innerstaatliche Steuergestaltung

### Kennzeichen iSd § 138j (3) AO (Fortsetzung)

n/a

# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Grenzüberschreitende Steuergestaltung

### Kennzeichen iSd §138e (2) AO (Fortsetzung)

2. Gestaltungen, die zu einer Aushöhlung der Mitteilungspflicht gemäß den Rechtsvorschriften zur Umsetzung des Standards für den automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen (gemeinsamer Meldestandard) führen können oder sich das Fehlen derartiger Rechtsvorschriften zu Nutze machen. Derartige Gestaltungen umfassen insbesondere [Buchst. a) – f)].

## Innerstaatliche Steuergestaltung

### Kennzeichen iSd § 138j (3) AO (Fortsetzung)

n/a

# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Grenzüberschreitende Steuergestaltung

### Kennzeichen iSd §138e (2) AO (Fortsetzung)

3. Gestaltungen mit rechtlichen oder wirtschaftlichen Eigentümern unter Einbeziehung von Personen, Rechtsvereinbarungen oder Strukturen,
  - a) die keine wesentliche wirtschaftliche Tätigkeit ausüben, die mit angemessener Ausstattung, angemessenen personellen Ressourcen, Vermögenswerten und Räumlichkeiten einhergeht, und
  - b) die in anderen Steuerhoheitsgebieten eingetragen, ansässig oder niedergelassen sind bzw. verwaltet oder kontrolliert werden als dem Steuerhoheitsgebiet, in dem ein oder mehrere der wirtschaftlichen Eigentümer der von diesen Personen, Rechtsvereinbarungen oder Strukturen gehaltenen Vermögenswerte ansässig ist oder sind,  
sofern die wirtschaftlichen Eigentümer dieser Personen, Rechtsvereinbarungen oder Strukturen gemäß der Richtlinie 2015/849/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 20. Mai 2015 (ABl. L 141 vom 5.6.2015, S. 73) zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung nicht identifizierbar gemacht werden (intransparente Kette);
4. Verrechnungspreisgestaltungen, bei denen [Buchst. a) – c)]

## Innerstaatliche Steuergestaltung

### Kennzeichen iSd § 138j (3) AO (Fortsetzung)

n/a

# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Grenzüberschreitende Steuergestaltung

## Innerstaatliche Steuergestaltung

### Voraussetzungen der Mitteilungspflicht des Intermediärs, §138d (4) AO

n/a

Ein Intermediär ist **nur dann** zur Mitteilung verpflichtet, wenn er seinen Wohnsitz, seinen gewöhnlichen Aufenthalt, seine Geschäftsleitung oder seinen Sitz

1. im Geltungsbereich dieses Gesetzes hat, oder
2. in keinem Mitgliedstaat der Europäischen Union hat, aber
  - a) eine Betriebstätte im Geltungsbereich dieses Gesetzes hat, durch die die Dienstleistungen im Zusammenhang mit der grenzüberschreitenden Steuergestaltung erbracht werden,
  - b) im Geltungsbereich dieses Gesetzes in das Handelsregister oder ein öffentliches berufsrechtliches Register eingetragen ist oder
  - c) im Geltungsbereich dieses Gesetzes bei einem Berufsverband für juristische, steuerliche oder beratende Dienstleistungen registriert ist.



# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Grenzüberschreitende Steuergestaltung

n/a

## Innerstaatliche Steuergestaltung

### **Besondere Voraussetzungen der innerstaatlichen Mitteilungspflicht, § 138j (6) AO**

Eine Mitteilungspflicht nach den Absätzen 1 bis 5 besteht nur, wenn mindestens ein Nutzer

1. eine natürliche Person ist, deren Summe der positiven Einkünfte nach § 2 Absatz 1 des Einkommensteuergesetzes mehr als 500 000 Euro im Kalenderjahr beträgt. Im Falle der Zusammenveranlagung ist für die Feststellung des Überschreitens des Betrags von 500 000 Euro die Summe der positiven Einkünfte eines jeden Ehegatten oder Lebenspartners maßgebend,
2. zu einem Konzern im Sinne des § 18 des Aktiengesetzes gehört,
3. zusammen mit anderen inländischen Unternehmen von einer ausländischen natürlichen oder juristischen Person, einer Mehrheit von Personen, einer Stiftung oder einem anderen Zweckvermögen beherrscht oder einheitlich geleitet wird oder mit einem ausländischen Unternehmen wirtschaftlich verbunden ist, oder
4. aus anderen als den in Nummern 2 und 3 genannten Gründen allgemein aneinander anschließenden Außenprüfungen unterliegen soll.

Bei Anwendung von Satz 1 sind die Verhältnisse des Kalenderjahrs maßgebend, das dem Kalenderjahr vorausgeht, in dem das mitteilungspflichtige Ereignis eingetreten ist. Der Nutzer hat dem Intermediär die für die Anwendung von Satz 1 erforderlichen Daten mitzuteilen.

# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Grenzüberschreitende Steuergestaltung

### Befreiung bei Mitteilungspflicht in mehreren Mitgliedstaaten, §138d (5) AO

Ist ein **Intermediär** hinsichtlich derselben grenzüberschreitenden Steuergestaltung zur Mitteilung **im Geltungsbereich dieses Gesetzes und zugleich** in mindestens einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union verpflichtet, ist er von der Mitteilungspflicht nach Absatz 1 befreit, wenn er nachweisen kann, dass er dieselben Informationen bereits in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union im Einklang mit den dort geltenden Rechtsvorschriften mitgeteilt hat.

### Mehrere Intermediäre, §138d (6) AO

**Mehrere Intermediäre derselben grenzüberschreitenden Steuergestaltung sind nebeneinander zur Mitteilung verpflichtet.** Ein Intermediär ist in diesem Fall nur dann von der Mitteilungspflicht befreit, wenn er nachweisen kann, dass zur selben grenzüberschreitenden Steuergestaltung die Informationen gemäß § 138f Absatz 3 Nummer 2 bis 5 und Absatz 4 bereits durch einen anderen Intermediär mitgeteilt wurden.

## Innerstaatliche Steuergestaltung

n/a

### Mehrere Intermediäre, § 138j (5) AO

§ 138d (6) AO gilt entsprechend.

# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Grenzüberschreitende Steuergestaltung

### Definition des „Nutzers“, §138d (7) AO

Nutzer ist jede natürliche oder juristische Person, Personengesellschaft, Gemeinschaft oder Vermögensmasse,

1. der eine mitteilungspflichtige grenzüberschreitende Steuergestaltung zur Umsetzung zur Verfügung gestellt wird,
2. die bereit ist, eine grenzüberschreitende Steuergestaltung umzusetzen, oder
3. die den ersten Schritt zur Umsetzung einer grenzüberschreitenden Steuergestaltung gemacht hat.

## Innerstaatliche Steuergestaltung

### Definition des „Nutzers“, § 138j (5) AO

§ 138d (7) AO gilt entsprechend.

# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Grenzüberschreitende Steuergestaltung

### Keine Reaktion der Finanzverwaltung, §138d (8) AO

Das Ausbleiben einer Reaktion der Finanzverwaltung auf die Mitteilung einer grenzüberschreitenden Steuergestaltung bedeutet nicht deren rechtliche Anerkennung. § 89 Absatz 2 bleibt unberührt.

## Innerstaatliche Steuergestaltung

### Keine Reaktion der Finanzverwaltung, § 138j (5) AO

§ 138d (8) AO gilt entsprechend.

# Verfahrensvorschriften

# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Verfahren zur Mitteilung über grenzüberschreitende Steuergestaltungen

### Adressat, § 138f (1) AO

Die Mitteilung nach § 138d Absatz 1 hat gegenüber dem **Bundeszentralamt für Steuern** nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle zu erfolgen.

### Frist, § 138f (2) AO

Die Mitteilung hat **innerhalb von 30 Tagen** nach Ablauf des Tages zu erfolgen, an dem erstmals eines der nachfolgenden Ereignisse (mitteilungspflichtiges Ereignis) eintritt:

1. die grenzüberschreitende Steuergestaltung wird zur Umsetzung bereitgestellt,
2. der Nutzer ist zur Umsetzung der grenzüberschreitenden Steuergestaltung bereit oder
3. mindestens ein Nutzer hat den ersten Schritt der Umsetzung der grenzüberschreitenden Steuergestaltung gemacht.

## Verfahren zur Mitteilung über nationale Steuergestaltungen

### Adressat, § 138j (5) AO

§ 138f (1) AO gilt entsprechend.

### Frist, § 138j (5) AO

§ 138f (2) AO gilt entsprechend.

# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Verfahren zur Mitteilung über grenzüberschreitende Steuergestaltungen

### Muss-Angaben durch Intermediär, § 138f (3) AO

1. den Familiennamen, den Vornamen, die Firma oder den Namen, die Anschrift, den Tag der Geburt, den Geburtsort, die Ansässigkeit und das Steueridentifikationsmerkmal oder die Steuernummer **der Intermediäre**,
2. Einzelheiten zu den nach § 138e zur Mitteilung verpflichtenden Kennzeichen,
3. eine Zusammenfassung des Inhalts der mitteilungspflichtigen grenzüberschreitenden Steuergestaltung, soweit vorhanden einschließlich eines Verweises auf die Bezeichnung unter der sie allgemein bekannt ist und einer abstrakten Beschreibung der relevanten Geschäftstätigkeiten oder Gestaltungen, die nicht zur Offenlegung eines Handels-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnisses oder eines Geschäftsverfahrens oder von Informationen führt, deren Offenlegung die öffentliche Ordnung verletzen würde,

## Verfahren zur Mitteilung über nationale Steuergestaltungen

### Muss-Angaben durch Intermediär, § 138j (5) AO

§ 138f (3) AO gilt für Intermediäre im Sinne des Absatzes 1 auch dann entsprechend, wenn sie nicht die Voraussetzungen des § 138d (4) erfüllen.

# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Verfahren zur Mitteilung über grenzüberschreitende Steuergestaltungen

### Muss-Angaben durch Intermediär, § 138f (3) AO (Fortsetzung)

4. das Datum, an dem der erste Schritt der Umsetzung der mitteilungspflichtigen grenzüberschreitenden Steuergestaltung gemacht wurde oder voraussichtlich gemacht werden wird, und
5. **Einzelheiten zu den einschlägigen Rechtsvorschriften aller betroffenen Mitgliedstaaten**, die die Grundlage der mitteilungspflichtigen grenzüberschreitenden Steuergestaltung bilden.

Das Bundeszentralamt für Steuern weist der eingegangenen Mitteilung eine **Registriernummer** zu und teilt sie dem Intermediär mit. Der **Intermediär hat die Registriernummer unverzüglich dem Nutzer derselben Gestaltung mitzuteilen.**

## Verfahren zur Mitteilung über nationale Steuergestaltungen

### Muss-Angaben durch Intermediär, § 138j (5) AO

§ 138f (3) AO gilt für Intermediäre im Sinne des Absatzes 1 auch dann entsprechend, wenn sie nicht die Voraussetzungen des § 138d (4) erfüllen.



# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Verfahren zur Mitteilung über grenzüberschreitende Steuergestaltungen

### Weitere Angaben, § 138f (4) AO

1. den Familiennamen, den Vornamen, die Firma oder den Namen, die Anschrift, den Tag der Geburt, den Geburtsort, die Ansässigkeit und das Steueridentifikationsmerkmal oder die Steuernummer **des Nutzers**, soweit dem Intermediär dies bekannt ist,
2. wenn Personen beteiligt sind, die als verbundene Unternehmen im Sinne des § 138e Absatz 3 des Nutzers gelten, die Firma oder den Namen, die Anschrift, die Ansässigkeit und das Steueridentifikationsmerkmal oder die Steuernummer des verbundenen Unternehmens,
3. das Datum, an dem der Nutzer den ersten Schritt der Umsetzung der mitteilungspflichtigen grenzüberschreitenden Steuergestaltung gemacht hat,

## Verfahren zur Mitteilung über nationale Steuergestaltungen

n/a

# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Verfahren zur Mitteilung über grenzüberschreitende Steuergestaltungen

### Weitere Angaben, § 138f (4) AO (Fortsetzung)

4. Angaben zu allen in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union ansässigen Personen, die von der mitteilungspflichtigen grenzüberschreitenden Steuergestaltung betroffen sein können, einschließlich Angaben darüber, zu welchen Mitgliedstaaten sie in Beziehung stehen, soweit dem Intermediär dies bekannt ist,
5. den tatsächlichen oder voraussichtlichen wirtschaftlichen Wert der mitteilungspflichtigen grenzüberschreitenden Steuergestaltung und
6. die Mitgliedstaaten der Europäischen Union, die wahrscheinlich von der mitteilungspflichtigen grenzüberschreitenden Steuergestaltung betroffen sind.

## Verfahren zur Mitteilung über nationale Steuergestaltungen

n/a

# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Verfahren zur Mitteilung über grenzüberschreitende Steuergestaltungen

### Verschwiegenheitspflicht, § 138f (5) AO

Unterliegt der Intermediär einer gesetzlichen Verpflichtung zur Verschwiegenheit und hat der Nutzer ihn nicht von dieser Verpflichtung entbunden, **geht hinsichtlich der in Absatz 4 bezeichneten Daten die Pflicht zur Mitteilung auf den Nutzer über, sobald** der Intermediär

- (1) den Nutzer über die Möglichkeit der Entbindung von der Verschwiegenheitsverpflichtung und den Übergang der Mitteilungspflicht informiert und
- (2) dem Nutzer die nach Absatz 4 erforderlichen Angaben und die dem Intermediär mitgeteilte Registriernummer zur Verfügung gestellt hat.

[...]

### Mitteilungspflicht des Nutzers, § 138f (6) AO

Erfüllt kein Intermediär die Voraussetzungen des § 138d Absatz 4, obliegt die Mitteilung der in den Absätzen 3 und 4 bezeichneten Daten dem Nutzer, wenn er nicht nachweisen kann, dass der Intermediär dieselbe grenzüberschreitende Steuergestaltung bereits in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union im Einklang mit den dort geltenden Rechtsvorschriften mitgeteilt hat.

## Verfahren zur Mitteilung über nationale Steuergestaltungen

n/a

n/a

# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Verfahren zur Mitteilung über grenzüberschreitende Steuergestaltungen

### Mitteilungspflicht mehrerer Nutzer, § 138f (7) AO

Obliegt die Mitteilung der in den Absätzen 3 und 4 bezeichneten Daten nach Absatz 6 **mehreren Nutzern derselben grenzüberschreitenden Steuergestaltung**, gilt Folgendes:

1. Hinsichtlich der in Absatz 3 bezeichneten Daten ist **vorrangig der Nutzer zur Mitteilung verpflichtet, der die grenzüberschreitende Steuergestaltung mit dem Intermediär oder den Intermediären vereinbart hat**; nachrangig ist der Nutzer mitteilungspflichtig, der die Umsetzung der grenzüberschreitenden Steuergestaltung verwaltet.
2. Alle Nutzer derselben grenzüberschreitenden Steuergestaltung sind zur Mitteilung der in Absatz 4 bezeichneten Daten und der ihnen bekannten Registriernummer verpflichtet.
3. Soweit der in Nummer 1 bezeichnete Nutzer auch die in Absatz 4 bezeichneten Daten zu den übrigen Nutzern derselben Steuergestaltung mitgeteilt hat, sind die übrigen Nutzer von der Mitteilungspflicht nach Nummer 2 befreit.

Bei Anwendung von Satz 1 Nummer 1 gilt Absatz 3 Satz 2 und 3 entsprechend.

## Verfahren zur Mitteilung über nationale Steuergestaltungen

n/a

# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

Verfahren zur Mitteilung über grenzüberschreitende Steuergestaltungen

**Keine Mitteilungspflicht bestimmter Nutzer, § 138f (8) AO**

Absätze 6 und 7 gelten nicht für Nutzer, die weder im Geltungsbereich dieses Gesetzes noch in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union ansässig sind und im Geltungsbereich dieses Gesetzes

1. keine Betriebstätte haben, in der durch die grenzüberschreitende Steuergestaltung ein steuerlicher Vorteil entsteht,
2. keine Einkünfte erzielen und auch
3. keine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben.

Verfahren zur Mitteilung über nationale Steuergestaltungen

n/a

# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Verfahren zur Mitteilung über grenzüberschreitende Steuergestaltungen

### Änderungen und Ergänzungen bei marktfähigen grenzüberschreitenden Steuergestaltungen, § 138f (9) AO

Bei marktfähigen grenzüberschreitenden Steuergestaltungen sind nach Beginn der Mitteilungsfrist eingetretene Änderungen und Ergänzungen hinsichtlich der in Absatz 3 Nummer 1 und 4 und Absatz 4 Nummer 1, 4 und 6 bezeichneten Daten innerhalb von zehn Tagen nach Ablauf des Kalendervierteljahres mitzuteilen, in dem jeweils mitteilungspflichtige Umstände eingetreten sind.

### Entsprechende Anwendung für Nutzer, § 138f (10) AO

Hat ein Nutzer eine grenzüberschreitende Steuergestaltung für sich selbst konzipiert, **sind die für Intermediäre geltenden Regelungen für ihn entsprechend anzuwenden.**

## Verfahren zur Mitteilung über nationale Steuergestaltungen

n/a

### Entsprechende Anwendung für Nutzer, § 138j (5) AO § 138f (10) AO gilt entsprechend.

# Ordnungswidrigkeit

# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Pflichtverletzung im Zusammenhang mit der Mitteilung von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen

### § 383a AO

- (1) Ordnungswidrig handelt, wer vorsätzlich oder leichtfertig der Mitteilungspflicht nach den §§ 138d, 138f oder 138g Absatz 2 nicht oder nicht rechtzeitig nachkommt oder in diesen Fällen zur Verfügung stehende Daten nicht vollständig übermittelt.
- (2) Die Ordnungswidrigkeit nach Absatz 1 kann mit einer **Geldbuße bis zu 25 000 Euro** geahndet werden.

## Pflichtverletzung im Zusammenhang mit der Mitteilung von nationalen Steuergestaltungen

### § 383a AO

- (1) Ordnungswidrig handelt, wer vorsätzlich oder leichtfertig der Mitteilungspflicht nach den §§ 138d, 138f oder 138g Absatz 2 **oder § 138j AO** nicht oder nicht rechtzeitig nachkommt oder in diesen Fällen zur Verfügung stehende Daten nicht vollständig übermittelt.
- (2) Die Ordnungswidrigkeit nach Absatz 1 kann mit einer **Geldbuße bis zu 25 000 Euro** geahndet werden.



# Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen

---

## Grenzüberschreitende Steuergestaltungen

25.06.2018: Stichtag für Nachmeldungen (Rückwirkung)  
31.12.2019: Nationale Umsetzung  
01.07.2020: Anwendung RL  
31.08.2020: Nachmeldung für Übergangszeitraum  
31.10.2020: Automatischer Informationsaustausch  
(quartalsmäßig)

## Nationale Steuergestaltungen

Keine Nachmeldungen  
31.12.2019: Nationale Umsetzung  
01.07.2020: Anwendung des Gesetzes

## § 383a AO

Keine Rückwirkung  
31.12.2019: Nationale Umsetzung  
01.07.2020: Anwendung der Vorschrift

# DAC 6 requirements in Poland – specialities

When do the rules apply

Who is obliged to disclose

What has to be disclosed

## Poland

- » entry into force: 01 January 2019
- » retroactive disclosure of tax arrangements of the period 25 June 2018 until 31 December 2018  
→ to be reported until 30 June 2019 (intermediaries) or 30 September 2019 (taxpayer)
- » current tax arrangements since 01 January 2019  
→ to be reported in the 30 days-period

## Poland

- » taxpayer (“beneficiary”)
- » intermediary (“promoter”, “supporter”)
- » legal professional privilege  
→ reporting by taxpayer
- » Further, the beneficiary (taxpayer) is liable for correct and timely identification and reporting of tax schemes even if the promoter (intermediary) has failed to comply with his duties.
- » Determination of role and preparation of respective MDR policy
- » Penalty up to PLN 20m (approx. EUR 5m) as personal liability of board members if non-compliant

## Poland

- » cross-border and domestic tax arrangements
- » other specific hallmarks
- » impact on deferred tax asset or liability exceeding PLN 5m (approx. EUR 1.2m) during calendar year
- » obligation to WHT exceeding PLN 5m (approx. EUR 1.2m) if DTA would not apply
- » income from arrangement exceeds PLN 25m (approx. EUR 5.8m) during calendar year

# Practical example of implementing a DAC 6 compliance process in Poland

---

- » Poland as pilot country → EU-wide roll-out of process depending on availability of domestic (draft) laws
- » fast implementation in Polish subsidiaries necessary due to possible penalties of late reporting
- » project phases
  - › **immediate advice:** MDR policy, training, kick-off meetings per cluster, retroactive tax arrangements based on Polish excel tool in 1:1 sessions per cluster
  - › **helpdesk for assessment:** current tax arrangements; 1:1 sessions per cluster, weekly telcos
  - › **IT platform** guided questionnaire with automatized reporting, i.e. wts DAC6manager
- » in parallel: development of group wide compliance process

**Potenziell aggressiv oder unerwünscht –  
Anzeigepflicht für Steuergestaltungen**

---

**Vielen Dank für Ihre  
Aufmerksamkeit**