



Meldepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen



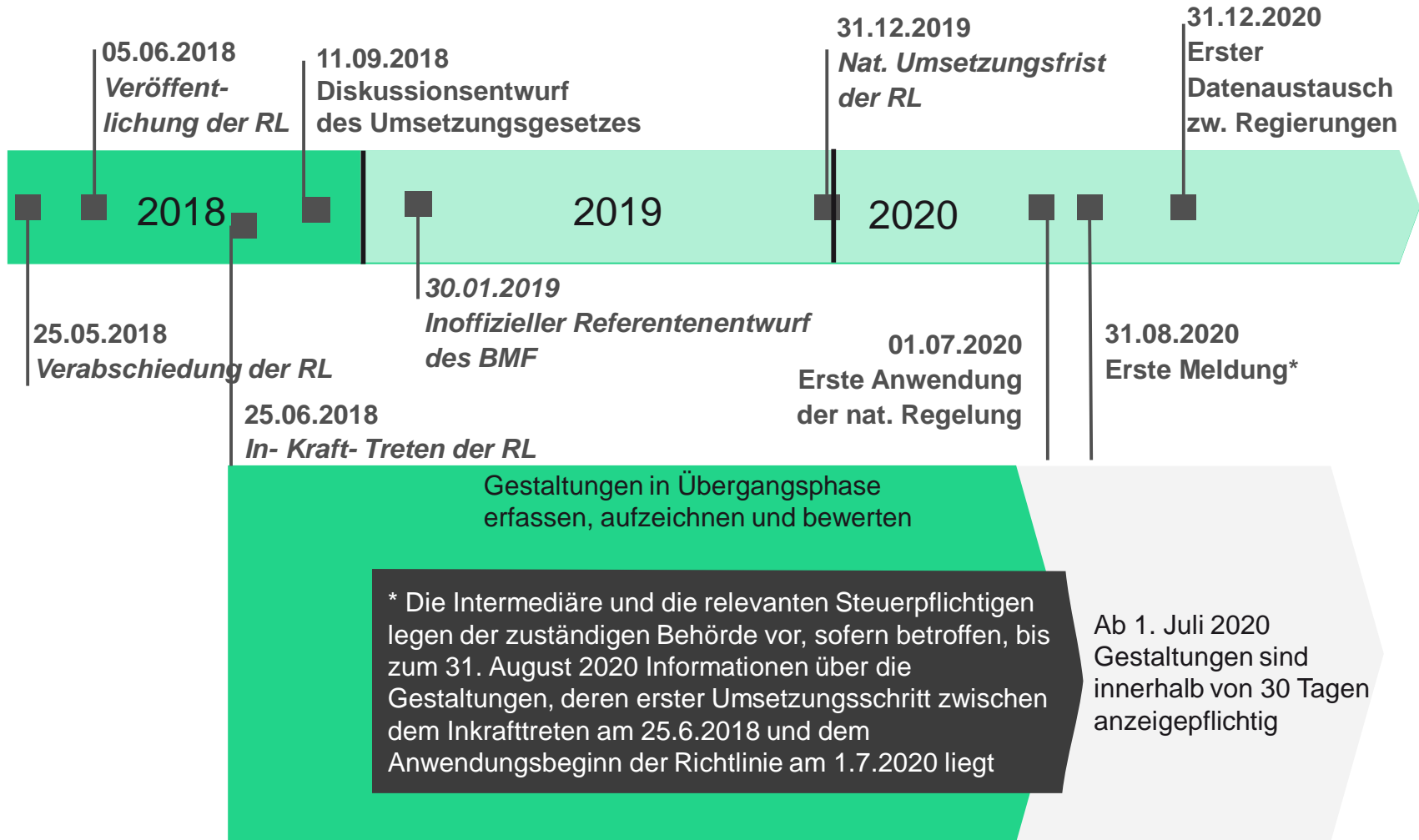
Relevant Links



1. OECD's „Model Mandatory Disclosure Rules for CRS Avoidance Arrangements and Opaque Offshore Structures“ v. **9. März 2018**, <https://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/publications/model-mandatory-disclosure-rules-for-crs-avoidance-arrangements-and-opaque-offshore-structures.htm>
2. EU-Richtlinie 2018/822 zur Änderung der EU-Amtshilferichtlinie 2011/16/EU bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen v. **25. Mai 2018**, Amtsbl. V. 5.6.2018 L 139/1, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/?uri=CELEX%3A32018L0822>
3. Summary Record of public consultation v. **24. September 2018**, http://ec.europa.eu/transparency/regexpert/index.cfm?do=groupDetail_groupMeetingDoc&docid=19686
4. Referentenentwurf, Entwurf eines Gesetzes zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen v. **30. Januar 2019**, Newsletter GGv <https://lpa-ggv.de/informationsbriefe/april-mai-2019-dac6-umsetzung/>

RL (EU) 2018/822 - DAC VI

ENTWICKLUNG UND GELTUNG



RL (EU) 2018/822 - DAC VI

MELDEPFLICHTIGE PERSON: INTERMEDIÄR

Intermediär

RL (EU) 2018/822

jede Person, die eine meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltung **konzipiert, vermarktet, organisiert** oder zur Umsetzung **bereitstellt** oder die Umsetzung einer solchen Gestaltung **verwaltet**.

auch **jede Person**, die - unter Berücksichtigung der relevanten Fakten und Umstände und auf der Grundlage der verfügbaren Informationen sowie des einschlägigen Fachwissens und Verständnisses, die für die Erbringung solcher Dienstleistungen erforderlich sind, - **weiß** oder vernünftigerweise **wissen müsste**, dass sie unmittelbar oder über andere Personen **Hilfe, Unterstützung** oder **Beratung** im Hinblick auf Konzeption, Vermarktung, Organisation, Bereitstellung zur Umsetzung oder Verwaltung der Umsetzung einer meldepflichtigen grenzüberschreitenden Gestaltung geleistet hat.

Diskussionsentwurf

jeder, wer eine grenzüberschreitende Steuergestaltung **konzipiert, vermarktet, organisiert** oder zur Umsetzung **bereitstellt** oder die Umsetzung einer solchen Gestaltung **verwaltet** (§ 138d Abs. 1 AO-E).



Nach „normalem“ EuR kommt eine unmittelbare Anwendung von EuR nur zu Gunsten des Bürgers in Frage (z.B. EuGH „van Gend & Loos“ 1963), deshalb
- Annahme: „Aktive“ Rolle nach dt. Recht erforderlich.

Intermediär

Natürliche Person

Sonstige Rechtsperson

- Die Verpflichtung zur Mitteilung von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen liegt **grundsätzlich** beim sog. Intermediär und hängt von der angebotenen Leistung ab, vgl. § 138d AO-E.
- Ob eine Verschwiegenheitspflicht (für RAe, StB, WP) greift, ist eine hiervon getrennte Frage.
- Intermediär ist, wer im Hinblick auf grenzüberschreitende Steuergestaltung **eine der folgenden Leistungen erbringt**:

Konzeption

- das Planen, Entwerfen oder **Entwickeln einer konkreten Steuergestaltung**
- in der Regel für einen konkreten Nutzer (Steuerpflichtiger)

Vermarktung

- **in den Markt bringen** und gegenüber Dritten (Kunden) anbieten

Organisation

- **systematische** Vorbereitung und **Planung** der Steuergestaltung

Bereitstellung/Verwaltung

- Zur Nutzung für eine konkrete Verwendung **zur Verfügung stellen** sowie Übernahme der Leitung der konkreten Steuergestaltungsumsetzung

RL (EU) 2018/822 - DAC VI

MELDEPFLICHTIGE PERSON: DER „NUTZER“

RL (EU) 2018/822

Relevanter Steuerpflichtiger, Art. 1 Abs.1 b) Nr. 22 RL

ist **jede Person**, der eine meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltung zur Umsetzung bereitgestellt wird oder die bereit ist, eine meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltung umzusetzen, oder die den ersten Schritt einer solchen Gestaltung umgesetzt hat

Diskussionsentwurf

Nutzer, § 138 d Abs. 7 AO-E

ist die **Person** oder **Personenmehrheit**, der eine mitteilungspflichtige grenzüberschreitende Steuergestaltung zur Umsetzung bereitgestellt wird oder die bereit ist, eine grenzüberschreitende Steuergestaltung umzusetzen, oder die den ersten Schritt einer solchen Gestaltung gemacht hat

ist in geregelten Fällen (z.T. subsidiär) anzeigepflichtig

z.B. kein Intermediär existiert (Art.8 ab (6) RL / § 138 d Abs. 8 AO-E)

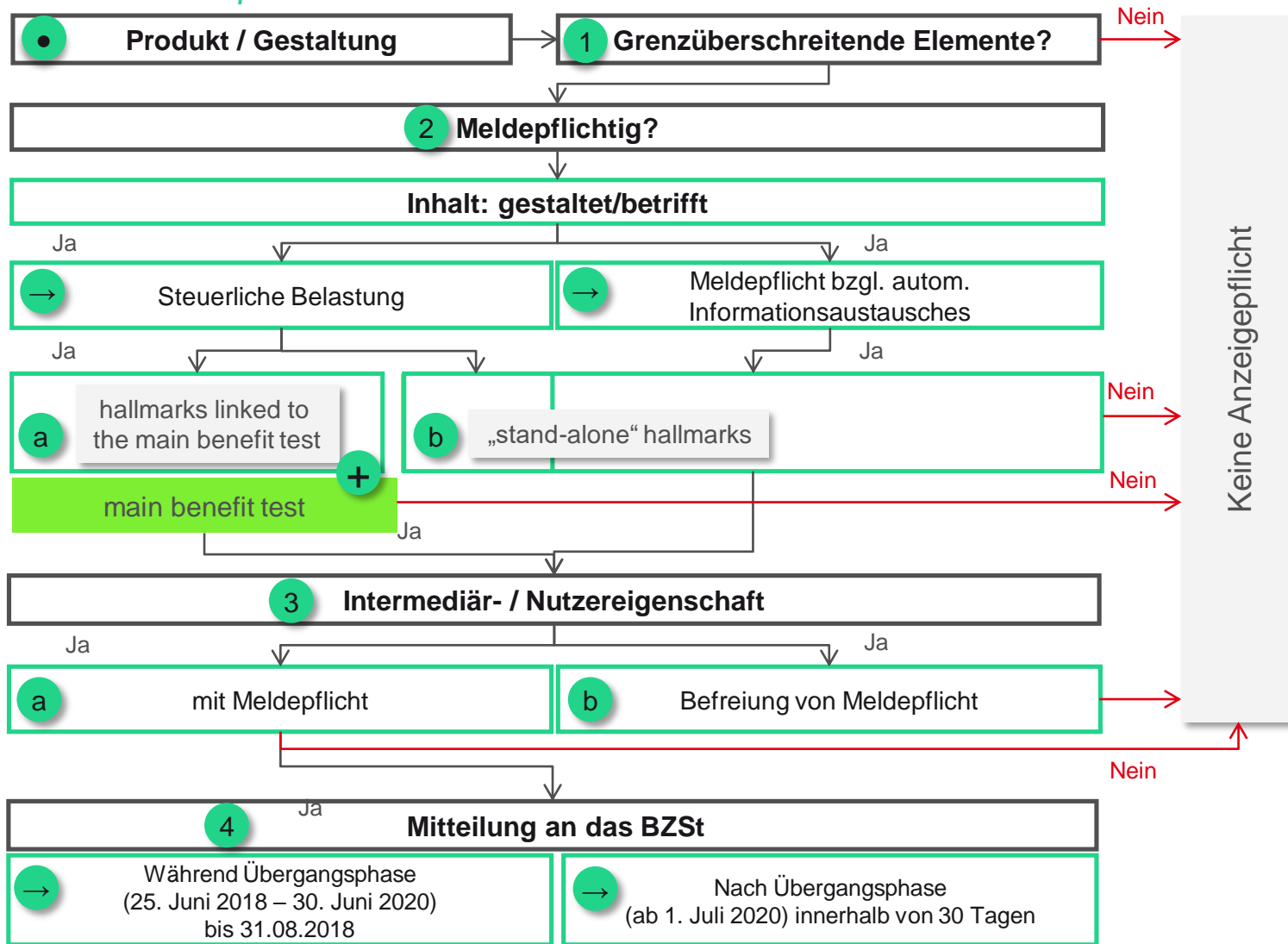


Betroffene müssen noch die folgenden Fragen untersuchen:
Ob und wann müssen Kunden informiert werden?
Müssen/dürfen/sollen andere Intermediäre informiert werden?

KOORDINATION?

RL (EU) 2018/822 - DAC VI

MELDETATBESTAND, PRÜFUNGSABLAUF AUS DER PRAXIS



HALLMARK-SYSTEM DER RICHTLINIE UND DES AO-ENTWURFS

Kennzeichen gem. § 138e Abs. 1 AO-E

hallmarks linked to the main benefit test

- 1a.) **Qualifizierte** Vertraulichkeitsklausel
- 1b.) **Qualifiziertes** Erfolgshonorar

2.) Standardisierte Dokumentation und Struktur der Gestaltung (für mehr als einen Nutzer), ohne wesentl. Individualisierung

- 3a.) Erwerb einer Verlustgesellschaft (**Verlustnutzung**)
- 3b.) **Umwandlung** von Einkünften in Vermögen, in Schenkungen oder andere niedriger besteuerte oder steuerbefreite **Arten von Einnahmen**
- 3c.) Transaktionen mit zwischengeschalteten Unternehmen ohne primäre wirtschaftliche Funktion; zirkuläre Vermögensverschiebung („**round tripping**“)

- 3d.) Zahlungsempf. mit null oder nahe zu null Besteuerung
- 3e.) Ansässigkeit des Zahlungsempf. in einem Staat in dem die Zahlung
 - aa. **steuerbefreit** ist oder
 - bb. einem **präferentiellen Steuerregime** unterworfen ist

Kennzeichen gem. § 138e Abs. 2 AO-E

“stand-alone” hallmarks

- 1a.) Staatenlose Zahlungsempf. oder Ansässigkeit in nicht-kooperativen Staaten (**Schwarze EU/OECD-Liste**)
- 1b.) Transaktionen die **Steuervergünstigungen in mehreren Rechtsordnungen** auslösen können,
- 1c.) Ausnutzung von **Qualifikationskonflikten**

Auch wenn ATAD I u. II greifen?

Anrechnungs-
betriebsstätte?

2.) Gestaltungen zur **Umgehung** der Meldestandards der OECD (Common Reporting Standard – **CRS**) - Finanzkonto

Nähe zur
Steuer-
hinter-
ziehung...

3.) Gestaltungen mit rechtl. und wirtsch. Intransparenten Eigentumsketten (**Verschleierung des wirtsch. Berechtigten**)

- 4.) Gestaltungen unter Einbeziehung der Verrechnungspreise
- 4a.) unilaterale Safe-Harbour-Regelungen
- 4b.) **Übertragung von schwer zu bewertenden immateriellen Wirtschaftsgütern zw. verbundenen Unternehmen**
- 4c.) **Übertragungen von Funktionen, Risiken oder Wirtschaftsgütern zw. Verbundenen Unternehmen**

„Main-benefit“-Test

RL (EU) 2018/822 - DAC VI

DATENSATZ DER MELDUNG

- §138f Abs. 3 Nr. 1-12 AO-E enthält eine Auflistung des Datensatzes, der gem. §138d Abs. 1 AO-E an das zuständige BZSt vollständig zu übermitteln ist
- **noch kein Meldeformular vorhanden; wir erwarten ein XML-Schema analog zur CRS-Meldung!**

- 1 Angaben zum Intermediär = nat. Person:** Familienname, Vorname, Anschrift, Geburtsdatum/-ort, Steueransässigkeit, Steueridentifikationsmerkmal
- 2 Angaben zum Intermediär = jur. Person:** Firma oder Name, Anschrift, Steueransässigkeit, Steueridentifikationsmerkmal oder Wirtschafts-Identifikationsnummer nach §139c AO, falls nicht vergeben die Steuernummer
- 3 Angaben zum Nutzer = nat. Person:** Familienname, Vorname, Anschrift, Geburtsdatum/-ort, Steueransässigkeit, Steueridentifikationsmerkmal
- 4 Angaben zum Nutzer = jur. Person:** Firma oder Name, Anschrift, Steueransässigkeit, Wirtschafts-Identifikationsnummer nach §139c AO, falls nicht vergeben die Steuernummer
- 5 Verbundene Unternehmen des Nutzers:** Firma oder Name, Anschrift, Steueransässigkeit, Steueridentifikationsmerkmal oder Wirtschafts-Identifikationsnummer nach §139c AO, falls nicht vergeben die Steuernummer
- 6 Nennung des Kennzeichens,** welches die Mitteilungspflicht auslöst/begründet
- 7 Zusammenfassung des Inhalts der grenzüberschreitenden Steuergestaltung** (Bezeichnung unter der die Gestaltung allgemein bekannt ist (z.B. „Cum-Ex“) + abstrakte Beschreibung der Geschäftstätigkeit oder Gestaltungen)
- 8 Datum,** an dem der **erste Schritt zur Umsetzung der mitteilungspflichtigen Steuergestaltung** gemacht wurde oder voraussichtliche gemacht werden wird
- 9 Nennung der einschlägigen Vorschriften,** die die Grundlage der mitteilungspflichtigen Steuergestaltung bilden (Vorschriften die zum Gelingen der Steuergestaltung führen)
- 10 Wert der mitteilungspflichtigen Steuergestaltung** (Wert bemisst sich am erwarteten steuerlichen Vorteil)
- 11 Nennung der Mitgliedstaaten,** die wahrscheinlich von der Steuergestaltung betroffen sind
- 12 Nennung anderer betroffenen Personen,** die von der Steuergestaltung betroffen sind (Ansässigkeit in Mitgliedstaat)



Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen, §138d AO-E

RL 2018/822

„Sanktionen müssen wirksam, verhältnismäßig und abschreckend sein.“



- OWiG: Kein „Kumulationsverbot“
- Anknüpfungstat für §§ 30, 130 OWiG (Organhaftung!)

Tatbestand

§ 379 Abs. 2 Nr. 1e AO-E:

„Ordnungswidrig handelt, wer vorsätzlich oder leichtfertig **der Mitteilungspflicht nach den §§138d, 138f Abs. 2, [§138f Abs. 3 Nr. 1-6, 8 und 9 - Datensatz] nicht, [nicht vollständig] oder nicht rechtzeitig** nachkommt,[...]“.

Geldbuße

§379 Abs. 7 AO-E:

„Die Ordnungswidrigkeit nach **Absatz 2 Nummer 1, 1d und 1e** kann mit einer **Geldbuße bis zu 25 000 Euro** geahndet werden, [...]“.