

03/2020

Anzeigepflichten für grenzüberschreitende Steuergestaltungen

I. Einleitung

Steuervermeidungsstrategien oder Steuersatzunterschiede zwischen den Ländern sind in den letzten Jahren gerade durch den Cum-Ex Skandal immer mehr in den Fokus gerückt. Im Rahmen der Cum-Ex-Geschäfte kam es zu einer bewusst herbeigeführten Mehrfacherstattung von nur einmal abgeführter Kapitalertragsteuer. Ebenfalls konnte man einen Steuervorteil durch das sog. Goldfingermodell erlangen. In diesem Modell wurde eine Personengesellschaft im Ausland gegründet, die mit Gold handeln sollte (daher der Name des James Bond Films). Mit dem Verlust im Ausland durch den Kauf des Goldes konnten die Gründer dieser Gesellschaft den deutschen Steuersatz auf null reduzieren, so dass sie in dem Jahr weiteres Einkommen erzielen konnten, welches durch den Verlust keiner Steuerlast mehr unterlag. Die Veräußerung des Goldes musste jedoch in Deutschland faktisch nicht versteuert werden. So hatten sie die Möglichkeit, ohne tatsächlichen Verlust in Summe weniger oder keine Steuern zu zahlen. Der erzielte Steuervorteil war durch das deutsche Gesetz gedeckt. Um derartige Gestaltungen frühzeitig verhindern zu können, ist nun ab dem

01.01.2020 in Deutschland das neue Gesetz zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen in Kraft getreten, welches die europäische Richtlinie vom 25.05.2018 in das deutsche Recht überführt.

Viele Einzelheiten sind noch offen. Die deutschen Normen konstituieren neue Pflichten. Sie treffen nicht nur den Steuerpflichtigen selbst, sondern ebenfalls die die Initiatoren derartiger Gestaltungen wie auch Steuerberater, Rechtsanwälte oder Wirtschaftsprüfer. Das Gesetz greift somit auch in das geschützte Rechtsverhältnis zwischen Steuerpflichtigen und Berater ein, was neben der fraglichen Vereinbarkeit mit dem „Steuergeheimnis“ zu Kritik an dieser neuen Mitteilungspflicht geführt hat.

II. Meldepflicht

Ob eine Meldepflicht der grenzüberschreitenden Steuergestaltung besteht, hängt von mehreren Voraussetzungen ab.

Dabei muss zunächst einmal eine Steuergestaltung vorliegen. Der Begriff „Steuergestaltung“ ist jedoch im deutschen Gesetzestext nicht definiert. Es ist aber von einem sog. Schaffensprozess auszugehen,

welcher eine bestimmte Struktur aktiv herbeiführt und diese dadurch eine steuerrechtliche Bedeutung erlangt. Dies ist meist eine Steuervermeidung, also die legale Nutzung von Möglichkeiten, die Steuerlast zu verringern. In dem Goldfingermodell war der Schaffungsprozess somit die Gründung der Personengesellschaft im Ausland mit der einhergehenden Steuerverringerung durch die Nutzung des Auslandsverlusts zur Verringerung des Steuersatzes bei der Einkommensteuer.

Auch muss es sich um eine Gestaltung handeln, welche ihren ersten Umsetzungsschritt nach dem 24.06.2018 hatte. Dies ist der Beginn des in dem Gesetz enthaltenen rückwirkenden Übergangszeitraums. Ebenfalls muss die betroffene Steuerart Gegenstand des EU-Amtshilfegesetzes sein, also insbesondere die Einkommen-, die Grunderwerb-, die Körperschaft- und die Gewerbesteuer betreffen. Nicht erfasst ist dagegen die Umsatzsteuer. Die Gestaltung muss außerdem auch grenzüberschreitend sein, was bedeutet, dass neben einem EU-Mitgliedstaat noch ein weiterer Mitgliedstaat oder ein Drittstaat beteiligt sein muss. Neben diesen Fragen ist zudem zu überprüfen, ob der Hauptvorteil der Gestaltung die Erlangung eines steuerlichen Vorteils beinhaltet (sog. Relevanztest). Dieser steuerliche Vorteil umfasst auch bloß temporäre Steuereinsparungen und ist nicht auf Deutschland beschränkt, sondern

kann auch in anderen Ländern erlangt werden. Hier sollen weitere Kennzeichen eine unbegrenzte Flut von Meldungen verhindern. Um die Abgrenzung, ob ein steuerlicher Vorteil vorliegt, zu erleichtern, plant das Bundesministerium der Finanzen eine sog. „White List“ zu veröffentlichen, auf der bestimmte Fallgruppen, bei denen kein Vorteil anzunehmen ist, aufgelistet sind. Dies ist bis jetzt aber noch nicht erfolgt. Selbst ohne Steuervorteil kann es in Ausnahmefällen zu einer Mitteilungspflicht kommen, wenn bestimmte Kennzeichen erfüllt sind.

III. Meldepflichtiger

Die nach den oben genannten Voraussetzungen bestehende Meldepflicht ist von den Nutzern bzw. von den sog. Intermediären zu erfüllen. Nutzer sind die Personen, welche die Gestaltung umsetzen bzw. denen die Gestaltung bereitgestellt wird. Dies sind meist die betroffenen Steuerpflichtigen. Intermediäre sind daneben Personen, welche zwar mit der grenzüberschreitenden Steuergestaltung zu tun haben, welche jedoch nicht von ihr betroffen sind. Sie entwerfen Finanzprodukte, wie beispielsweise Banken und Finanzdienstleister oder haben Beraterfunktion wie Steuerberater oder andere Berater, die ebenfalls grundsätzlich unter den Begriff Intermediäre fallen.

1. Generelle Meldepflicht

Eine generelle Meldungspflicht trifft im Normalfall die Intermediäre. Sie müssen die grenzüberschreitenden Steuergestaltungen an das Bundeszentralamt für Steuern übermitteln und dabei Angaben zu sich selbst, dem Nutzer, den verbundenen Unternehmen und der Gestaltung machen.

2. Meldepflicht Nutzer

Unterliegt der Intermediär jedoch einer Verschwiegenheitspflicht bezüglich der Informationen des Nutzers, z.B. der Steuerberater, welche auch nicht durch den Steuerpflichtigen aufgehoben wurde, so geht die Meldepflicht auf den Nutzer über. Dieser Übergang findet automatisch mit der Informierung des Nutzers über den Übergang der Mitteilungspflicht, sowie über die Möglichkeit der Entbindung von der Verschwiegenheit durch den Intermediär statt. Eine weitere Mitteilungspflicht des Nutzers entsteht immer dann, wenn eine sog. Inhouse-Gestaltung vorliegt, d.h. wenn der Nutzer die Steuergestaltung selbst konzipiert hat. Außerdem ist der Nutzer selbst immer dann Meldepflichtiger, wenn es keinen Intermediär mit Inlandsbezug oder EU-Verbindung gibt, welcher an der Gestaltung beteiligt ist.

IV. Meldefrist

Die generelle Meldefrist, welche nach dem 30.06.2020 gilt, beträgt 30 Tage nach Eintritt eines mitteilungspflichtigen Ereignisses. Ein Vorliegen dieser Ereignisse wird bei folgenden Handlungen bejaht:

- Bereitstellung der Gestaltung zur Umsetzung (z.B., wenn der Intermediär dem Nutzer die vertraglichen Unterlagen, wie Stellungnahmen oder ein „Step-Plan“, ausgehändigt hat)
- Umsetzungsbereitschaft des Nutzers, d.h. die Umsetzung der Gestaltung ist nur noch von der abschließenden Entscheidung des Nutzers abhängig, oder
- Ausführung des ersten Schrittes zur Umsetzung durch mind. einen Nutzer (z.B. ein Vertrag über die Nutzung der Gestaltung, der aber noch nicht vollständig in Kraft tritt, da er von einer noch nicht eingetretenen Bedingung abhängt)

Ist der erste Schritt bereits nach dem 24.06.2018 gemacht worden und die Umsetzung vor dem 01.07.2020 in Kraft getreten, so hat der Verpflichtete eine Meldung bis zum 31.08.2020 über alle meldepflichtigen grenzüberschreitenden Steuergestaltungen dem Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln.

V. Marktfähige Gestaltungen

Eine Ausnahme liegt bei den marktfähigen grenzüberschreitenden Gestaltungen vor. Dies sind Gestaltungen, welche sich durch ihren fehlenden Anpassungsbedarf auszeichnen, d.h. sie müssen für ihre Verwendung durch einen weiteren Nutzer nicht individuell angepasst werden. Marktfähige Steuergestaltungen unterliegen einer speziellen, gesetzlich festgehaltenen Regelung, unter anderem der eigenständigen Mitteilungspflicht. So müssen bestimmte Änderungen und Ergänzungen vierteljährlich innerhalb von 10 Tagen nach Ablauf des Kalendervierteljahres angezeigt werden.

VI. Meldeverfahren

Der Verpflichtete muss innerhalb der Frist die anzeigepflichtige Steuergestaltung dem Bundeszentralamt für Steuern übermitteln.

1. Ablauf des Meldeverfahren

Hat der Meldepflichtige die Steuergestaltung übermittelt, so wird dieser Gestaltung von dem Bundeszentralamt für Steuern eine sog. Registrierungsnummer, der eingegangenen Mitteilung eine sog. Offenlegungsnummer zugeteilt. Auf diese Weise kann der Verpflichtete später nachweisen, dass er die Gestaltung gemeldet hat. Ist der Verpflichtete ein Intermediär, so muss er die Nummern unverzüglich dem Nutzer mitteilen. Die Nummern werden auch für den

grenzüberschreitenden Datenaustausch verwendet, da sie in ein mitgliedstaatliches Zentralverzeichnis aufgenommen werden sollen.

2. Konkurrenzen

Da die Steuergestaltung grenzüberschreitend ist, können sich auch Mitteilungspflichten in anderen Mitgliedstaaten ergeben. Von seiner Mitteilungspflicht in Deutschland kann ein Verpflichteter dann befreit werden, wenn er nachweist, dass er bereits in dem anderen Staat die Gestaltung ordnungsgemäß angezeigt hat. Dazu muss er lediglich die Registrierungs- und Offenlegungsnummer vorweisen.

Auch bei einer Verpflichtung von mehreren Intermediären nebeneinander reicht es aus, wenn einer der Verpflichteten die Gestaltung anzeigt und die anderen Verpflichteten daraufhin nur die zugewiesenen Nummern melden.

VII. Sanktionen

Sollte es zu einem vorsätzlichen oder leichtfertig begangenen Verstoß der Meldepflicht kommen, z.B. bei Vergessen der Übermittlung einer anzeigepflichtigen Steuergestaltung, so stellt dies eine Ordnungswidrigkeit dar, welche auch mit einem Bußgeld belegt werden kann. Zu beachten ist auch, dass die mitteilungspflichtigen Gestaltungen nun auch in der Steuererklärung zu verzeichnen sind. Kommt es dort zu ei-

nem Verstoß, so kann es zu einer Bußgeldverdopplung kommen, da dann nicht nur der Verstoß gegen die nicht erfolgte Meldung der Gestaltung geahndet wird, sondern damit einhergehend auch der Verstoß einer nicht ordnungsgemäßen und vollständigen Steuererklärung.

VIII. Fazit

Durch das neu eingeführte Gesetz und seiner damit entstandenen Anzeigepflicht stellen sich nun ganz neue Herausforderungen, welche sich nicht nur an den normalen Steuerpflichtigen richten, sondern auch an Steuerberater. Viele Fragen sind in der jetzigen Rechtslage noch nicht abschließend geklärt. Auch auf die angekündigte „White List“ müssen wir noch warten. Um auf alles

vorbereitet zu sein, ist es deshalb ratsam, sich frühzeitig bei etwaigen Steuerplanungen über die Meldepflicht zu informieren und bis spätestens zum Ablauf der Übergangsfrist am 30.06.2020 sämtliche potenziell meldepflichtigen Gestaltungen zu erfassen und zu dokumentieren. Hierbei oder bei weiteren Fragen sind wir Ihnen gerne behilflich.

Information:

Der Inhalt dieser Information wurde nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt. Mit Rücksicht auf die Komplexität der angesprochenen Themen und den ständigen Wandel der Rechtsmaterie bitten wir um Verständnis, wenn wir unsere Haftung und Gewährleistung auf Beratungen in individuellen Einzelaufträgen nach Maßgabe unserer Auftragsbedingungen beschränken und sie i. Ü., d. h. für diese Informationen ausschließen.