

## **Antwort**

### **der Bundesregierung**

**auf die Kleine Anfrage der Abgeordneten Dr. Barbara Höll, Werner Dreibus, Dr. Axel Troost, weiterer Abgeordneter und der Fraktion DIE LINKE.  
– Drucksache 16/7831 –**

### **Möglichkeiten der Eindämmung aggressiver Steuermodelle bzw. Steuerplanungsmodelle**

#### Vorbemerkung der Fragesteller

Zahlreiche OECD-Mitgliedstaaten sahen sich in den vergangenen zehn Jahren mit einer Zunahme aggressiver Steuergestaltungen seitens der Unternehmen und vermögenden Privatpersonen konfrontiert. International agierenden Unternehmen stehen national ausgerichtete Steuersysteme gegenüber. Im Privatbereich kommen Vermögenszuwächse und ein leichter Zugang zu den Steueroasen hinzu. Dies wird von Banken, Kanzleien und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften genutzt, um aktiv Steuergestaltungsmodelle – so genannte aggressive Steuermodelle – (ATP) – zu verkaufen. Dies sind Gestaltungen zur gezielten Steuervermeidung, ohne wirtschaftlichen Hintergrund beim Steuerpflichtigen. In der Regel werden sie nicht weiter verfolgt, sobald das Steuermotiv wegfällt. Aggressive Steuermodelle können massive Steuermindereinnahmen verursachen.

Einzelne Staaten haben darauf mit Offenlegungs- bzw. Anzeige- und Genehmigungspflichten für Steuerpflichtige und ihre Berater bezüglich von Steuergestaltungen reagiert. So ist beispielsweise in Großbritannien der Vertreiber (Promoter) verpflichtet, die beabsichtigte Auflage eines Steuermodells fünf Tage nach Abgabe des Angebots an den Steuerpflichtigen bei den Behörden anzuzeigen. Der Steuerpflichtige erhält eine Identifikationsnummer und muss diese seinerseits bei der Einkommensteuererklärung angeben. Der Vorteil dieser Verfahren liegt in einer sehr frühen Information der Behörden und der Möglichkeit, zeitnah zu reagieren. Die betroffenen Länder USA, Kanada, Australien und Großbritannien bewerten ihre Erfahrungen als positiv. Die Bundesregierung hat in einem Schreiben an die Abgeordneten des Finanzausschusses zur Einführung von Anzeige- und Registrierungspflichten (17. April 2007) nur verhalten Stellung bezogen.

Im Rahmen der OECD wurde – parallel zu den nationalstaatlichen Bemühungen – beschlossen, die Arbeit im Bereich aggressiver Steuergestaltungen zu forcieren. Dazu wurde im Jahr 2005 eine Arbeitsgruppe zur Entwicklung einer Datenbank zu aggressiven Steuergestaltungen, deren Erkennung und Entwicklung von Ansätzen ihrer Bekämpfung eingesetzt.

1. Wie schätzt die Bundesregierung die Steuermindereinnahmen aufgrund aggressiver Steuermodelle bzw. Steuerplanungsmodelle aktuell ein?

Eine Schätzung der Steuermindereinnahmen ist nicht möglich, da insoweit kein belastbares Zahlenmaterial vorliegt. Nach einer Studie des Deutschen Instituts für Wirtschaftsforschung (DIW) besteht bei Kapital- und Personengesellschaften zwischen den in der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung nachgewiesenen Gewinnen und den steuerlich erfassten positiven Gewinnen eine Besteuerungslücke von 100 Mrd. Euro (Wochenbericht 5/2007 des DIW).

2. Von welchen aggressiven Steuermodellen bzw. Steuerplanungsmodellen hat die Bundesregierung aktuell Kenntnis?

Die Bundesregierung hat aktuell von Steuerplanungstechniken Kenntnis, die im Zusammenhang mit Funktionsverlagerungen von Unternehmen, der Vermeidung der Betriebsstättenbesteuerung, internationaler Steuerarbitrage und Abkommensmissbrauch stehen. Die Folge ist, dass es zu einer Nichtbesteuerung (so genannte weiße Einkünfte), zu niedriger Besteuerung, einem Steueraufschub oder einer Steueranrechnung bzw. Steuererstattung kommen kann.

3. In welchen Gremien der OECD und auf welche Weise sind derzeit die Aktivitäten zur Eindämmung aggressiver Steuermodelle organisiert (Arbeitsgruppen, Mitglieder der Arbeitsgruppen etc.)?

Die Arbeitsgruppe 8 des OECD-Steuerausschusses hat eine Unterarbeitsgruppe „Aggressive Tax Planning“ (ATP) zur Bekämpfung aggressiver Steuerplanungsmodelle eingerichtet, in der neben Deutschland inzwischen die Mehrzahl der OECD-Mitgliedstaaten mitwirkt. Aufgabe der ATP-Gruppe ist die Sammlung von Steuerplanungsmodellen weltweit, deren Analyse und die Entwicklung von Strategien zu ihrer Aufdeckung und Bekämpfung.

4. Welche Vorhaben mit welchen Zeitabläufen wurden in Zusammenhang mit Frage 3 definiert?

Zentrales Vorhaben der ATP-Gruppe ist die Einrichtung einer zentralen elektronischen Datenbank, die alle von den OECD-Mitgliedstaaten gemeldeten Steuerplanungsmodelle in anonymisierter Form beinhaltet.

5. Welche Ergebnisse konnten in den unter Frage 3 in Frage kommenden Gremien bereits erzielt werden?

Die Datenbank ist eingerichtet worden, sie befindet sich jedoch noch weiter im Aufbau. Die ATP-Datenbank enthält bereits über hundert gemeldete Modelle. Zur Auswertung der gemeldeten Modelle sind drei Fokus-Gruppen eingerichtet worden, die mit einer ersten Analyse der gemeldeten Modelle in den Kategorien „hybride Gesellschaften“, „hybride Finanzierungen“ und „natürliche Personen mit hohem Vermögen“ begonnen haben.

6. Wie bringt sich die Bundesregierung in diesen Prozess der OECD zur Eindämmung von aggressiven Steuermodellen bzw. Steuerplanungsmodellen konkret ein?

Die Bundesregierung arbeitet von Anbeginn sehr engagiert in der ATP-Gruppe mit und hat zu diesem Zweck einen Experten an die OECD entsandt.

7. Wie ist die Zusammenarbeit der Finanzministerien auf Länder- und Bundesebene mit den entsprechenden Gremien der OECD organisiert (Aufgabenverteilung etc.)?

Wie bei Steuerthemen üblich, ist die Bundesregierung durch das Bundesministerium der Finanzen (BMF) in den OECD-Gremien vertreten. Das BMF unterrichtet die Länder regelmäßig über den Fortgang der Arbeiten. Im Übrigen können die Länder selbst auf die ATP-Datenbank zugreifen, sodass ein größtmöglicher Informationsfluss gewährleistet ist.

8. Wie sind die Offenlegungspflichten bezüglich aggressiver Steuermodelle bzw. Steuerplanungsmodelle in den einzelnen Mitgliedstaaten der OECD ausgestaltet, und wie bewerten die betroffenen Staaten ihre Erfahrungen konkret?

Offenlegungspflichten bestehen nur in wenigen OECD-Mitgliedstaaten; zu nennen sind Großbritannien, Kanada und die USA. Ihnen ist gemeinsam, dass sie nur für bestimmte Kategorien von Steuermodellen gelten.<sup>1</sup> Zu den Wirkungen der Meldepflichten in den ausländischen Rechtsordnungen sind bisher keine offiziellen Verlautbarungen bekannt. Von den Vertretern der USA und Großbritannien wird berichtet, dass die Maßnahmen effektiv und effizient seien und die Entwicklung von Steuergestaltungen wirksam bekämpfen könnten.

9. Welche Vorteile können sich aus Sicht der Bundesregierung aus einer Anzeige- und Genehmigungspflicht von aggressiven Steuermodellen bzw. Steuerplanungsmodellen ergeben (bitte mit Begründung)?

Durch eine Anzeigepflicht könnte die Finanzverwaltung in die Lage versetzt werden, Steuergestaltungen in Echtzeit zu erkennen – und nicht erst Jahre später im Rahmen einer eventuellen Betriebsprüfung –, um dann rechtzeitig geeignete Maßnahmen ergreifen zu können (insbesondere Unterrichtung des Gesetzgebers). Demgegenüber ist ein Genehmigungsverfahren für Steuergestaltungen schon aus verfassungsrechtlichen Gründen im Hinblick auf eine mögliche Bindungswirkung des Gesetzgebers abzulehnen.

---

<sup>1</sup> In den USA sind meldepflichtig: vom Internal Revenue Service gelistete Transaktionen, vertrauliche Transaktionen, Transaktionen mit erfolgsabhängigem Beraterhonorar, verlustschaffende Transaktionen, Transaktionen mit stark abweichenden Handelsbilanz-/Steuerbilanzwerten und Transaktionen mit kurzer Haltedauer.

In Großbritannien gelten Meldepflichten im Bereich der direkten Steuern auf den Gebieten „Beschäftigungsverhältnisse“ und „Finanzprodukte“, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

- Es handelt sich um ein Arrangement aus dem Bereich „Beschäftigungsverhältnis oder Finanzprodukt“.
- Es wird ein Steuervorteil damit erreicht oder bezweckt und der Steuervorteil ist einer der Hauptgründe für die gewählte Gestaltung.
- Es muss u. a. das Merkmal „premium fee“ oder „confidentiality“ erfüllt sein, usw.

In Kanada sind Gestaltungen auf dem Gebiet der Kapitalanlagen oder im Zusammenhang mit Schenkungen meldepflichtig, wenn die vom Anbieter versprochenen voraussichtlichen Steuervorteile oder Minderungen der steuerlichen Bemessungsgrundlage in den ersten vier Jahren die Kosten der Gestaltung zumindest decken.

10. Wie könnte ein Verfahren zur Offenlegung und Genehmigung von aggressiven Steuermodellen bzw. Steuerplanungsmodellen aus Sicht der Bundesregierung sinnvoll ausgestaltet werden (gesetzliche Regelungen, Kompetenzen von Bund und Ländern sowie ihrer Behörden usw.)?

Hierzu wird auf die Empfehlung des Finanzausschusses des Bundesrates zum Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2008 hingewiesen, siehe Anlage (Bundesratsdrucksache 544/1/07, Nr. 51). Diese Empfehlung wurde aber vom Bundesrat nicht aufgegriffen, da die Nachteile eines entsprechenden Verfahrens (z. B. erhöhte Informationspflichten und Bürokratiekosten) von Gewicht sind. Die Bundesregierung hat das Projekt deshalb nicht weiterverfolgt.

11. Für welche Steuerplanungsmodelle wäre eine Anzeige- und Genehmigungspflicht aus Sicht der Bundesregierung konkret geeignet, für welche nicht (bitte mit Begründung)?

Aus Sicht der Bundesregierung käme eine Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen in Betracht, da der Steuervorteil regelmäßig nicht allein aus der Inanspruchnahme der deutschen Steuerrechtsordnung, sondern der gleichzeitigen Inanspruchnahme eines durch eine andere Rechtsordnung gewährten Steuervorteils resultiert. Dieser Steuervorteil, der zusammen mit der deutschen steuerlichen Behandlung erst den Vorteil der grenzüberschreitenden Gestaltung ausmacht, ist der deutschen Steuerverwaltung regelmäßig weder bekannt noch gibt es insoweit Anlass, in jedem Fall nachzufragen. Die Mitwirkung des Steuerpflichtigen ist deshalb notwendig. Eine Anzeigepflicht für rein nationale Steuergestaltungen ist entbehrlich, da diese durch die Einführung der §§ 15b des Einkommensteuergesetzes (EStG) und 20 Abs. 2b EStG wirksam eingeschränkt wurden.

12. Welche Hindernisse bzw. Nachteile sieht die Bundesregierung bei der Einführung einer Anzeige- und Genehmigungspflicht aggressiver Steuermodelle bzw. Steuerplanungsmodelle?

Eine Anzeigepflicht ist mit der Einführung von Informationspflichten für Vermarkter von Steuergestaltungen und Steuerpflichtige verbunden. Insoweit stünde die Einführung einer Anzeigepflicht den Zielen des Bürokratieabbaus entgegen.

13. Teilt die Bundesregierung die Auffassung, dass durch die Einführung einer Anzeige- und vor allem Genehmigungspflicht von aggressiven Steuermodellen bzw. Steuerplanungsmodellen die aktuell vorherrschende Fülle von Änderungen der Steuergesetze vermieden werden könnte (bitte mit Begründung)?

Nein. Eine reine Anzeigepflicht von legalen, jedoch unerwünschten Steuergestaltungen hat keine rechtlichen Folgen. Sie kann politische Folgen haben, wenn der Gesetzgeber zu der Auffassung gelangt, dass der Aufkommensverlust und/oder die Steuergerechtigkeit eine Gesetzesänderung gebieten.

## Anlage

- Fz 51. Zu Artikel 13 Nr. 3 - neu - (§ 5 Abs. 1 Nr. 34 - neu - FVG)  
Artikel 14 Nr. 01 - neu -, 3a - neu - und 5a - neu - (Inhaltsübersicht,  
§ 138a - neu - und § 379a - neu - AO)  
Artikel 15 (§ 7 EGAO)
- a) In Artikel 13 ist nach Nummer 2 folgende Nummer 3 anzufügen:
- "3. Folgende Nummer 34 wird angefügt:
- "34. die Entgegennahme von Anzeigen über Steuergestaltungen nach § 138a der Abgabenordnung und deren Auswertung, die Vergabe und Verwaltung der Registriernummern, die Durchführung des Bußgeldverfahrens nach § 379a Abs. 1 Nr. 1 bis 3 der Abgabenordnung sowie die zentrale Sammlung und Auswertung der von den Finanzbehörden der Länder übermittelten Informationen über die Nutzung einzelner Steuergestaltungen."
- b) Artikel 14 ist wie folgt zu ändern:
- aa) Vor Nummer 1 ist folgende Nummer 01 einzufügen:
- "01. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:
- a) Nach der Angabe zu § 138 wird die Angabe "§ 138a Anzeigepflichtige Steuergestaltungen" eingefügt.
- b) Nach der Angabe zu § 379 wird die Angabe "§ 379a Steuergestaltung bei Steuergestaltungen" eingefügt."

bb) Nach Nummer 3 ist folgende Nummer 3a einzufügen:

"3a. Nach § 138 wird folgender § 138a eingefügt:

"§ 138a

Anzeigepflichtige Steuergestaltungen

- (1) Steuergestaltungen im Sinne des Absatzes 2 sind anzeigepflichtig.
  
- (2) Eine Steuergestaltung liegt vor, wenn
  1. ein Wirtschaftsgut in der deutschen und einer anderen Steuerrechtsordnung berücksichtigt wird,
  2. die gleichen Einkünfte mehreren Steuerpflichtigen zugeordnet werden, oder die gleichen Einkünfte eines Steuerpflichtigen mehreren Betriebsstätten zugeordnet werden,
  3. die Steuersubjekteigenschaft einer Körperschaft oder Personenvereinigung in der deutschen und einer anderen Steuerrechtsordnung unterschiedlich beurteilt wird,
  4. eine Körperschaft oder Personenvereinigung in der deutschen und einer anderen Steuerrechtsordnung als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt wird,
  5. Vorschriften eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung durch Deutschland und den anderen Vertragsstaat unterschiedlich ausgelegt und angewendet werden,
  6. Zahlungen in der deutschen und einer anderen Steuerrechtsordnung unterschiedlich eingeordnet werden, oder

7. dieselben Aufwendungen oder Steuerabzüge in der deutschen und einer anderen Steuerrechtsordnung berücksichtigt werden können

und dadurch deutsche Ertragsteuern einschließlich der im Abzugsweg erhobenen Steuern vermieden, die Entstehung solcher Steueransprüche in spätere Besteuerungszeiträume verschoben oder solche Ansprüche auf Steuererstattung oder Steueranrechnung begründet werden.

(3) Anzeigepflichtig ist, wer eine Steuergestaltung im Sinne des Absatzes 2 unter Darstellung oder Beschreibung der damit verbundenen Steuervorteile im Rahmen einer Geschäftsbeziehung anbietet oder empfiehlt (Vermarkter). Bedient sich der Vermarkter eines Dritten, sind beide anzeigepflichtig.

(4) Anzeigepflichtiges Ereignis ist das erstmalige Angebot einer Steuergestaltung im Sinne des Absatzes 2 oder dessen erstmalige Empfehlung.

(5) Von der Anzeigepflicht ist befreit, wer nachweisen kann, dass sein durch Vermarktung und damit in Zusammenhang stehender Beratung erzielter Umsatz im vorangegangenen Wirtschaftsjahr oder bei Beginn der Vermarktungstätigkeit im laufenden Wirtschaftsjahr voraussichtlich 250 000 Euro nicht übersteigt. Im Fall des Absatzes 3 Satz 2 ist auf die Verhältnisse des Vermarkters abzustellen.

(6) Die Anzeige ist dem Bundeszentralamt für Steuern bis zum zehnten Tag nach Ablauf des Kalendermonats, in dem das anzeigepflichtige Ereignis eingetreten ist, nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz nach Maßgabe der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung zu übermitteln. In der Anzeige ist für jede anzeigepflichtige Steuergestaltung anzugeben:

1. eine vollständige Beschreibung und das Ziel der Gestaltung,
2. der erzielbare Steuervorteil und
3. die betroffenen Rechtsvorschriften.

Die Anzeigepflicht umfasst in den ersten zwei Jahren nach dem anzeigepflichtigen Ereignis monatliche Meldungen bis zum zehnten Tag des Folgemonats an das Bundeszentralamt für Steuern über die Anzahl der Personen, die die angebotenen oder empfohlenen Steuergestaltungen erworben haben (Vermarktungsfälle). Nach Ablauf dieses Zeitraums kann das Bundeszentralamt für Steuern den Anzeigepflichtigen zu weiteren Mitteilungen über die Vermarktungsfälle auffordern. Im Übrigen hat der Anzeigepflichtige auf Anforderung durch das Bundeszentralamt für Steuern innerhalb einer Frist von einem Monat sämtliche für das Verständnis der Gestaltung sachdienlichen Unterlagen und Dokumente vorzulegen.

(7) Das Bundeszentralamt für Steuern weist jeder gemeldeten Steuergestaltung eine Registriernummer zu und teilt diese dem Anzeigepflichtigen mit. Der Vermarkter hat den Steuerpflichtigen oder einen weiteren Vermarkter innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe der Mitteilung über die Registriernummer zu informieren und im Fall des Steuerpflichtigen ihn auf die Verpflichtung zur Angabe der Registriernummer gegenüber der zuständigen Finanzbehörde hinzuweisen. Bei einer bereits registrierten Steuergestaltung,

deren Registriernummer dem Vermarkter bekannt ist, sind die Pflichten nach Satz 2 im Zeitpunkt des Angebots oder der Empfehlung zu erfüllen.

(8) Steuerpflichtige, die eine anzeigepflichtige Steuergestaltung nutzen, haben in der Steuererklärung, einer Erklärung zur gesonderten Feststellung von Besteuerungsgrundlagen, einem Antrag auf Entlastung von im Abzugsweg erhobenen Steuern oder einem Antrag im Vorauszahlungsverfahren die Registriernummer anzugeben. Sie ist in der Steuer- oder Feststellungserklärung des Kalenderjahres anzugeben, in dem mit der Umsetzung der Steuergestaltung begonnen wurde. Bei einem Antrag auf Steuerentlastung oder im Vorauszahlungsverfahren ist sie in dem Antrag anzugeben, der auf die Verwirklichung des Steuervorteils gerichtet ist.

(9) Durch Rechtsverordnung kann das Bundesministerium der Finanzen mit Zustimmung des Bundesrates die Durchführung des Verfahrens sowie die Form und den Inhalt der Anzeige bestimmen."

cc) Nach Nummer 5 ist folgende Nummer 5a einzufügen:

"5a. Nach § 379 wird folgender § 379a eingefügt:

#### "§ 379a

##### Steuergefährdung bei Steuergestaltungen

(1) Ordnungswidrig handelt, wer als anzeigepflichtige Person nach § 138a

1. die Anzeige bei dem Bundeszentralamt für Steuern nicht, nicht vollständig oder nicht fristgerecht abgibt,

2. der Aufforderung des Bundeszentralamtes für Steuern nach § 138a Abs. 6 Satz 4 nicht, nicht vollständig oder nicht fristgerecht nachkommt oder
3. die Mitteilung der Registriernummer gegenüber dem Steuerpflichtigen unterlässt.

(2) In den Fällen der Verletzung der Anzeigepflichten nach § 138a kann die Ordnungswidrigkeit mit einer Geldbuße bis zu fünf Millionen Euro geahndet werden. Die Geldbuße muss den wirtschaftlichen Vorteil, den der Täter aus der Ordnungswidrigkeit gezogen hat, übersteigen. Reicht das gesetzliche Höchstmaß hierzu nicht aus, ist es tatangemessen zu erhöhen. Bei verspäteter Anzeige beträgt die Geldbuße bis zu fünfhundert Euro für jeden vollen Tag der Fristüberschreitung.“

- c) In Artikel 15 wird in § 7 der bisherige Text Absatz 1. Folgender Absatz 2 ist anzufügen:

“(2) Die §§ 138a und 379a der Abgabenordnung in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [*einsetzen Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes*]) sind erstmals auf Vermarktungen nach dem 31. Dezember 2007 anzuwenden.“

Begründung:

Zu Artikel 13 Nr. 3 (§ 5 FVG)

Die zentrale Zusammenführung der Steuergestaltungen und der Anzahl der beteiligten Steuerpflichtigen, die Auswertung der Gestaltungen und Information des Bundesministeriums der Finanzen über das Auswertungsergebnis sowie die sonstigen mit dieser Aufgabe zusammenhängenden Tätigkeiten obliegen dem Bundeszentralamt für Steuern. Die Durchführung des Bußgeldverfahrens nach § 379a Abs. 1 Nr. 4 AO obliegt hingegen den Landesfinanzbehörden.

#### Gesetzgebungskompetenz

Die Gesetzgebungszuständigkeit des Bundes für die Änderung des Finanzverwaltungsgesetz ergibt sich aus Artikel 108 Abs. 5 Satz 1, wonach das von den Bundesfinanzbehörden anzuwendende Verfahren durch Bundesgesetz geregelt wird, das nicht der Zustimmung des Bundesrates bedarf.

#### Zu Artikel 14 Nr. 01 (Inhaltsübersicht)

Die Inhaltsübersicht ist um die Angabe zu § 138a (Anzeigepflichtige Steuergestaltungen) und zu § 379a (Steuergefährdung bei Steuergestaltungen) zu ergänzen.

#### Zu Artikel 14 Nr. 3a (§ 138a AO)

##### Allgemein

##### Notwendigkeit einer Anzeigepflicht

Die Einführung einer gesetzlichen Anzeigepflicht für Steuergestaltungen dient dem gleichmäßigen Steuervollzug. Die Finanzverwaltung kann damit auch legale, jedoch unerwünschte Gestaltungen früher als bisher erkennen und entsprechende Maßnahmen auf Verwaltungsebene ergreifen oder Maßnahmen gesetzgeberischer Art anregen. Dies dient der Wahrung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und der Vermeidung struktureller Erhebungsdefizite aufgrund nicht abgestimmter Steuerrechtsordnungen.

Dabei ist aber zu berücksichtigen, dass aufgrund der üblichen Dauer eines Gesetzgebungsverfahrens von mindestens sechs Monaten und der dem Gesetzgebungsverfahren normalerweise vorausgehenden verwaltungsinternen Prüfungen, die mindestens drei Monate in Anspruch nehmen dürften, der Gesetzgeber also frühestens neun Monate nach Anzeige einer legalen, aber unerwünschten Steuergestaltung wirksam reagieren kann. Bis dahin sind der Finanzverwaltung die Hände gebunden.

Von besonderer Bedeutung sind internationale Steuergestaltungen, die vor dem Hintergrund einer sich ständig mehr globalisierenden und liberalisierenden Weltwirtschaft dramatisch ansteigen. Die weitaus überwiegende Zahl dieser Gestaltungen dürfte zwar legal sein, jedoch in vielen Fällen dem Sinn und Zweck der Steuergesetze der betroffenen Staaten nicht entsprechen oder sogar zuwiderlaufen, worauf bisherige Erkenntnisse schließen lassen.

Zu erinnern ist in diesem Zusammenhang an die Begründung des Gesetzentwurfs der Bundesregierung eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 (BT-Drucksache 16/5377): "Folge der hohen Steuerbelastung ist, dass international operierende Unternehmen durch Gestaltungen dafür sorgen, dass ein erheblicher Teil der in Deutschland erwirtschafteten Gewinne nicht hier, sondern in anderen Ländern mit niedrigeren Steuersätzen versteuert werden.

Unternehmen nutzen also die Vorteile des Standortes Deutschland, entziehen sich aber häufig durch Gewinnverlagerungen der Besteuerung. Nach einer aktuellen Studie des DIW – Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung – besteht bei Kapital- und Personengesellschaften zwischen den in der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung nachgewiesenen Gewinnen und den steuerlich erfassten positiven Gewinnen eine Besteuerungslücke von 100 Mrd. € (Wochenbericht 5/2007). Die errechnete Besteuerungslücke und die hohen steuerlichen Verluste führen das DIW zu der Schlussfolgerung: "Dies deutet auf Steuervergünstigungen und Gestaltungsmöglichkeiten hin, mit denen die Unternehmen ihre steuerpflichtigen Gewinne herunter rechnen oder ins Ausland verlagern".

#### Adressaten der Anzeigepflicht

Die Anzeigepflicht zielt auf die Vermarkter von Steuergestaltungen und nicht auf die Steuerpflichtigen, die diese Gestaltungen nutzen. Nach den Erfahrungen anderer Staaten soll nämlich die "Angebotsseite" des großen Beratungsmarktes statt der "Nachfrageseite" (also der Steuerpflichtigen) zur Erfüllung der Informationspflichten herangezogen werden. Diese Inanspruchnahme ist auch gerechtfertigt, weil die "Modellentwickler" in ihrer Eigenschaft als Berater und/oder Vermarkter im gleichen Maß und ggf. sogar noch mehr als der Steuerpflichtige zur Steuervermeidung beitragen.

Die Anzeigepflicht führt nicht dazu, dass pauschal jede Steuergestaltung erfasst wird. Sie wird vielmehr auf große Vermarkter und bestimmte Gestaltungen mit besonderer steuerlicher Bedeutung eingeschränkt.

#### Früherkennung

Durch die Anzeigepflicht können Steuergestaltungen frühzeitig erkannt werden. Gegenwärtig erfährt die Finanzverwaltung von Steuergestaltungen erst lange nach deren Umsetzung und der eingetretenen Minderung der Steuereinnahmen. Bei der erstmaligen Steuerfestsetzung erkennt die Finanzbehörde üblicherweise die Gestaltung in ihren steuerlichen Auswirkungen noch nicht. Das geschieht regelmäßig erst durch eine nach Jahren stattfindende Betriebsprüfung, der jedoch nur bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen unterliegen. Die neue Anzeigepflicht setzt demgegenüber präventiv schon im Zeitpunkt des Angebotes an die Steuerpflichtigen ein. Dadurch werden Steuerpflichtige frühzeitig problembewusst und müssen sich überlegen, ob sie sich mit einer Gestaltung in eine rechtliche Grauzone begeben wollen.

#### Auswertung der angezeigten Steuergestaltungen

Nach Prüfung und Auswertung der gemeldeten Steuergestaltungen durch das Bundeszentralamt für Steuern wird das Prüfergebnis in geeigneten Fällen dem BMF mitgeteilt. Das BMF wird die Länder zeitnah über diese Gestaltungen unterrichten und mit diesen erörtern, ob und ggf. welcher Handlungsbedarf

besteht. Zu entscheiden ist insbesondere, ob eine Reaktion im Verwaltungsweg möglich ist oder der Gesetzgeber handeln muss.

Im Übrigen können sich die örtlichen Finanzbehörden durch die Angabe der Registriernummer über die konkrete Steuergestaltung beim Bundeszentralamt für Steuern informieren und in Missbrauchsfällen unverzüglich handeln.

#### Internationales Umfeld

Mit der Einführung einer Meldepflicht folgt Deutschland einem internationalen Trend, der von den angelsächsischen Ländern in Gang gesetzt wurde, wie Großbritannien, USA und Kanada. Auch andere Länder tragen sich mit solchen Überlegungen.

Von Vertretern der USA und Großbritannien wird berichtet, dass diese Maßnahmen effektiv und effizient seien und die Entwicklung von Steuergestaltungen wirksam bekämpfen könnten. Diese Maßnahmen könnten aber nicht die Ermittlungen von Amts wegen durch die Steuerverwaltung ersetzen; insoweit seien sie lediglich notwendige Maßnahmen begleitender Natur.

#### Wirkung der Anzeige

Mit der Anzeige sind keine rechtlichen Wirkungen gegenüber dem Steuerpflichtigen verbunden. Die Anzeige setzt die Finanzverwaltung lediglich in die Lage, eine mögliche Rechtswidrigkeit von Gestaltungen frühzeitig zu erkennen bzw. bei legalen, aber aus Sicht des Staates unerwünschten Gestaltungen den Gesetzgeber entsprechend zu informieren.

Eine gegenüber dem Anbieter bestehende Pflicht der Finanzverwaltung, sich zur Rechtmäßigkeit der Steuergestaltungen zu äußern, ist mit dem Anzeigeverfahren nicht verbunden. Im Hinblick auf die Entscheidungsfreiheit des Gesetzgebers (vgl. BVerfGE 97, 67 [83 f]) zur effektiven Wahrung der Gewaltenteilung ist es nämlich von Verfassung wegen ausgeschlossen, dass die Verwaltung durch Untätigbleiben nach Anzeige einer Steuergestaltung den Gesetzgeber binden würde (z.B. bei langfristig angelegten Modellen wie Erbbauzinsfonds-Modellen mit über 30 Jahren Vertragslaufzeit).

#### Zulässige Grundrechtseingriffe

Als Eingriff in die Berufsausübungsfreiheit ist die Anzeigepflicht durch vernünftige Gründe des Allgemeinwohls gerechtfertigt. Sie dient in erster Linie der frühzeitigen Information des Staates über Steuerschlupflöcher. Die entsprechenden Kenntnisse liegen in der Hand der Anbieter von Steuergestaltungsmodellen, die um dieser wichtigen Information willen auf die Weitergabe ihrer Kenntnisse an den Staat verpflichtet werden. Die Regelung ist

geeignet, erforderlich und im Hinblick auf die Bedeutung des verfolgten Ziels auch angemessen. Der Einsatz der Registriernummer ist zudem geboten, um einen effizienten und auch gleichheitsgerechten Umgang der Verwaltung mit den einzelnen Modellen zu gewährleisten. Soweit die Anzeigepflicht zur frühzeitigen Aufklärung und Bekämpfung dieser Modelle beiträgt, ist sie um der Gewährleistung einer leistungsfähigkeitsgerechten Besteuerung willen geboten und verhältnismäßig.

#### Bisherige Maßnahmen des Gesetzgebers zur Bekämpfung von Steuergestaltungen

Es besteht derzeit kein Handlungsbedarf, Anzeige- und Registrierungsspflichten auf weitere Steuergestaltungen auszuweiten. Bekannte Verlustzuweisungsmöglichkeiten wurden bereits durch die Einführung des § 15b und § 20 Abs. 2b EStG eingeschränkt. Außerdem ist durch die Einführung der Abgeltungsteuer auf Kapitalerträge und Veräußerungsgewinne im Privatvermögen durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 zu erwarten, dass Steuergestaltungen in diesem Bereich stark an Bedeutung verlieren.

Der Schwerpunkt der Maßnahmen muss vielmehr auf der Vermeidung des Ausnutzens von Unterschieden zwischen verschiedenen Steuerrechtsordnungen liegen. Diese Unterschiede möchte die Kommission (KOM) der Europäischen Gemeinschaft durch Steuerkoordination zwischen den Mitgliedstaaten aus dem Weg räumen, um damit die Steuerhindernisse im Binnenmarkt zu beseitigen. Voraussetzung ist allerdings die Kenntnis der Unterschiede zwischen den Steuerrechtsordnungen, die durch dieses Anzeigesystem geschaffen werden sollen. (Zum Koordinationserfordernis zwischen den Mitgliedstaaten siehe Mitteilung der KOM vom 24.11.2003 an den Rat, das Europäische Parlament und den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss - Ein Binnenmarkt ohne unternehmenssteuerliche Hindernisse - Ergebnisse, Initiativen, Herausforderungen). Der Gesetzentwurf soll also gerade dazu dienen, die tatsächlichen Kenntnisse für die von der KOM gewünschte Steuerkoordination zwischen den Mitgliedstaaten bereitzustellen.

#### EG-Vertrag

Es liegt kein Verstoß gegen Diskriminierungsverbote des EG-Vertrages vor, da sich die Anzeigepflicht auf inländische und ausländische Vermarkter bezieht. Auch eine mittelbare Diskriminierung scheidet aus.

Die Einführung der Anzeigepflicht verstößt auch nicht gegen die Beschränkungsverbote der Niederlassungs-, Dienstleistungs- und Kapitalverkehrsfreiheit. Es könnte zwar daran gedacht werden, dass die Anzeige und Registrierung von potentiell schädlichen Steuerarbitragegestaltungen zum Zweck der Steuerersparnis die Anbieter und Nachfrager solcher Steuergestaltungen von einer Vermarktung bzw. Übernahme abschrecken könnte. Es scheint aber kaum vorstellbar, dass Bürger allein durch Erhebungen über bestimmte Verhaltensweisen von diesem Verhalten "abgeschreckt" werden.

Wenn demgegenüber von "Beschränkungen" der Grundfreiheiten ausgegangen wird, kann es sich nur um solche handeln, "die unvermeidlich aus dem Nebeneinander nationaler Steuersysteme erwachsen" und "nur durch das Eingreifen des Gemeinschaftsgesetzgebers beseitigt werden können" (Schlussanträge des GA L.A. Geelhoed vom 23.02.2006, Rs. C-374/04, Tz. 37, 39). Solche Quasibeschränkungen sind europarechtlich hinzunehmen.

Darüber hinaus wäre ein möglicher Verstoß gegen die Beschränkungsverbote des EG-Vertrages jedoch gerechtfertigt, wenn mit einer gesetzlichen Maßnahme ein berechtigtes und mit dem EG-Vertrag zu vereinbarendes Ziel verfolgt wird, diese Maßnahme durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses gerechtfertigt, zur Erreichung des damit verfolgten Ziels geeignet ist und nicht über das hinausgeht, was hierzu erforderlich ist (EuGH v. 15. 5. 1997, Rs. C-250/95, Futura Participations und Singer, Slg. 1997, I-2471, Rdnr. 26; EuGH v. 11. 3. 2004, Rs. C-9/02, de Lasteyrie du Saillant, Slg. 2004, I-2409, Rdnr. 49; EuGH v. 13. 12. 2005, Rs. C-446/03, Marks & Spencer, Slg. 2005, I-10837, Rdnr. 35; EuGH v. 29. 3. 2007, Rs. C-347/04, Rewe Zentralfinanz, Rdnr. 37).

Das hier verfolgte Ziel, einem Mitgliedstaat der EU möglichst frühzeitig Informationen über Steuergestaltungsmöglichkeiten zu verschaffen, um für Erhebungsgleichheit bei der Besteuerung zu sorgen, ist berechtigt. Der von der Rechtsprechung des EuGH anerkannte Grund der wirksamen Steueraufsicht berechtigt nämlich die Steuerbehörden "den Betrag der steuerpflichtigen Einkünfte zu kontrollieren" (EuGH v. 12. 12. 2002, Rs. C-324/00, Lankhorst-Hohorst, Slg. 2002, I-11779, Rdnr. 44). Diese Formulierung deutet zwar auf eine Kontrolle im Einzelfall hin. Es kann den Mitgliedstaaten der EU aber nicht ernsthaft verwehrt sein, sich frühzeitig auch Informationen über strukturell angelegte, unerwünschte, sich aus dem Zusammenspiel von zwei Rechtsordnungen ergebende Steuerschlupflöcher zu verschaffen.

Diese Art der Steueraufsicht ist auch geeignet und erforderlich. Zwar verweist der EuGH bei Informationsdefiziten der nationalen Steuerverwaltungen immer darauf, dass die erforderlichen Informationen mit Hilfe der Amtshilfe-Richtlinie (Richtlinie 77/799/EWG des Rates v. 19. 12. 1977 über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten Steuern (ABl. L 336, S. 15) zu erhalten seien (u.a. EuGH v. 12. 9. 2006, Rs. C-196/04, Cadbury Schweppes, Slg. 2006, I-7995, Rdnr. 71; EuGH v. 29. 3. 2007, Rs. C-347/04, Rewe Zentralfinanz, Rdnr. 56). So heißt es in den Erwägungsgründen der Amtshilfe-Richtlinie: "Die Praktiken der Steuerhinterziehung und Steuerflucht über die Grenzen der einzelnen Mitgliedstaaten hinaus führen zu Haushaltseinnahmeverlusten, verstoßen gegen den Grundsatz der

Steuergerechtigkeit und können Verzerrungen des Kapitalverkehrs und der Wettbewerbsbedingungen bewirken. Sie beeinträchtigen mithin das Funktionieren des Gemeinsamen Marktes."

Jedoch kann die Amtshilfe-Richtlinie für die hier geregelten grenzüberschreitenden Steuerarbitrage-Fälle ohne Anzeigepflicht nicht wirksam eingesetzt werden. Der Steuervorteil resultiert in diesen Fällen nämlich nicht aus der Inanspruchnahme eines innerstaatlichen Steuervorteils, sondern der gleichzeitigen Inanspruchnahme eines durch eine andere Rechtsordnung gewährten Steuervorteils.

Beispiel dafür ist das Leasing eines Wirtschaftsgutes durch einen unbeschränkt Steuerpflichtigen A an seine ausländische Betriebstätte/Tochtergesellschaft B mit der Maßgabe, dass für dieses Wirtschaftsgut sowohl im Inland als auch im Ausland Abschreibungen geltend gemacht werden können, weil eine Steuerrechtsordnung das Wirtschaftsgut dem wirtschaftlichen Eigentümer und die andere Steuerrechtsordnung dem juristischen Eigentümer zurechnet. Das bedeutet, dass das Wirtschaftsgut zweimal in der Person von A und in der Person von B abgeschrieben werden kann. Die deutsche Finanzbehörde, die die Besteuerung des A überprüft, hat von einer solchen Steuergestaltung keine Kenntnis und braucht sich dafür auch nicht zu interessieren, weil die Besteuerung von B für die Besteuerung von A irrelevant ist. Von der Amtshilfe-Richtlinie kann also kein Gebrauch gemacht werden, weil die Finanzbehörde keine Veranlassung für ein Amtshilfe-Ersuchen hat (deutsches Besteuerungsrecht nicht betroffen), keine Kenntnis des ausländischen Sachverhaltes hat und zu haben braucht und deshalb auch nicht weiß, um was sie den anderen Mitgliedstaat der EU ersuchen soll.

Durch das Instrument der Anzeigepflichten können demgegenüber die notwendigen Informationen beschafft werden, die erforderlich sind, um sich im weiteren Verfahren gegenüber dem anderen EU-Mitgliedstaat auf die Amtshilfe-Richtlinie berufen zu können.

Selbst wenn die Finanzbehörde zufälligerweise in Einzelfällen entsprechende Informationen hätte, würde diese Information keinen Überblick über die Auswirkung solcher Steuergestaltungen auf die nationalen Steuereinnahmen geben. Zu diesem Zweck ist ein systematisches Anzeigeverfahren unumgänglich. Ohne deren Mithilfe wäre es unmöglich, an solche Informationen zu gelangen.

Zur Erreichung des verfolgten Ziels, frühzeitig Informationen über Steuergestaltungen zu erhalten, um für Erhebungsgleichheit und leistungsgerechte Besteuerung zu sorgen, ist die Anzeigepflicht in der vorliegenden Form geeignet und geht nicht über das hinaus, was hierzu notwendig ist. Insoweit kann auf die sog. Promotorenhaftung in Großbritannien

hingewiesen werden, die über den hier vorgeschlagenen Anwendungsbereich insoweit hinausgeht, als auch sogenannte Selbstentwickler von Steuergestaltungsmodellen einbezogen werden. Die "deutsche" Anzeigepflicht zielt demgegenüber zur Zeit nur auf den kleinen Kreis hochspezialisierter und umsatzstarker Fremdentwickler ab, von denen zum frühesten Zeitpunkt die Informationen, die anderswo in diesem Stadium nicht verfügbar sind, abgerufen werden. Diese Informationen beschränken sich auf das absolute Minimum, das für das angestrebte Ziel der Erhebungsgleichheit und leistungsgerechten Besteuerung notwendig ist. Vgl. im übrigen oben zu "Zulässige Grundrechtseingriffe".

#### Gesetzgebungskompetenz

Die Gesetzgebungszuständigkeit des Bundes für die Änderung der Abgabenordnung ergibt sich aus Artikel 108 Abs. 5 Satz 1 und 2, wonach das von den Landesfinanzbehörden anzuwendende Verfahren durch Bundesgesetz geregelt wird. Dieses Bundesgesetz bedarf insoweit der Zustimmung des Bundesrates. Soweit es sich um das von dem BZSt anzuwendende Verfahren handelt, bedarf das Bundesgesetz nicht der Zustimmung des Bundesrates.

#### Im Einzelnen

##### Zu Absatz 1:

Diese Vorschrift ist die Grundlage für die Anzeigepflicht. Eine Beurteilung der Steuergestaltungen ist mit dem Anzeigeverfahren nicht verbunden. Aus dem Nichttätigwerden der Finanzbehörde im Hinblick auf die Steuergestaltungen kann nicht geschlossen werden, dass diese Gestaltungen gebilligt wurden; denn Schweigen gilt nach allgemeinen Grundsätzen nicht als Zustimmung. Anzeigepflichtige oder andere an der Gestaltung Beteiligte können weder eine Stellungnahme der Verwaltung verlangen, noch aus dem Ausbleiben einer Stellungnahme Rückschlüsse auf eine Billigung ihrer Gestaltung ziehen. Das Anzeigeverfahren dient allein der möglichst frühzeitigen Unterrichtung über sämtliche in § 138 Abs. 2 AO aufgeführten Steuergestaltungen. Ob, wann und in welcher Weise und Reichweite Verwaltung und Gesetzgeber anhand der Informationen Maßnahmen ergreifen, steht in deren pflichtgemäßem Ermessen und wird nicht durch das Anzeigeverfahren determiniert. Im Hinblick auf die Entscheidungsfreiheit des Gesetzgebers (vgl. BVerfGE 97, 67 [83 f]) wäre es von Verfassung wegen ausgeschlossen, dass die Verwaltung durch Untätigbleiben nach Anzeige einer Steuergestaltung den Gesetzgeber binden würde (z.B. bei langfristig angelegten Modellen wie Erbbauzinsfonds-Modellen über 30 Jahre Vertragslaufzeit).

Zu Absatz 2:

Die Anzeigepflicht gilt für Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuern einschließlich der Vorauszahlungen und der im Abzugsweg erhobenen Steuern, insbesondere die Kapitalertragsteuer, die Lohnsteuer und die Abzugssteuern nach § 50a EStG. Dabei ist es unerheblich, ob die Einkommen- oder Körperschaftsteuerpflicht im Rahmen der beschränkten oder unbeschränkten Steuerpflicht besteht oder ob die Steuerersparnis auch in der ausländischen Rechtsordnung anfällt.

Steuerarbitrage

Anzeigepflichtige Steuergestaltungen sind solche, die im Zusammenhang mit Steuerarbitrage mit der Folge stehen, dass es zu einer Nichtbesteuerung (sog. weiße Einkünfte), einem Steueraufschub oder einer Steueranrechnung bzw. -erstattung kommen kann.

Internationale Steuerarbitrage entsteht, wenn dieselbe Transaktion in zwei oder mehr Steuerrechtsordnungen einer unterschiedlichen Besteuerung unterworfen werden. Diese Situation kann von dem Steuerpflichtigen zu einer ganzen oder teilweisen Nichtbesteuerung genutzt werden – ein Vorteil, der bei Durchführung dieser Transaktion in nur einer Steuerrechtsordnung nicht bestehen würde.

Notwendigkeit der Kontrolle von Steuerarbitrage

Steuerarbitrage kann zu unvernünftigen unternehmerischen Entscheidungen führen oder zu ungerechtfertigten Benachteiligungen von Personen in vergleichbarer Lage. Sie kann aber auch zulässigerweise die Möglichkeiten nutzen, die sich aus dem fairen Steuerwettbewerb der Staaten ergeben. Insoweit sind Steuerarbitragen erst dann problematisch, wenn aus rein steuerlichen Gründen die unterschiedlichen steuerlichen Regelungen der verschiedenen Steuerrechtsordnungen zu einer Nichtbesteuerung oder substantziellen Steuerfreistellung genutzt werden, während vergleichbare Gestaltungen in nur einem Land einer normalen Besteuerung unterworfen werden. Dieser Situation der Nichtbesteuerung muss dieselbe Aufmerksamkeit gewidmet werden, wie der Aufgabe, eine Doppel-/Mehrfachbesteuerung zu vermeiden. Extreme Auffassungen von interessierter Seite, wonach doppelte Nichtbesteuerungen hinzunehmen seien, sind aus den genannten Gründen abzulehnen.

### Steuerpolitische Reaktion auf Steuerarbitrage

Inwieweit auf Steuerarbitrage steuerpolitisch reagiert werden soll, hängt von dem Gewicht ab, das den verschiedenen Faktoren beigelegt wird, z.B. Herstellung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, Aufkommenswirksamkeit der Steuergestaltung usw. Deswegen ist noch einmal hervorzuheben, dass die Anzeige von Steuergestaltungen nicht zwingend zu einer Reaktion von Gesetzgebung und Verwaltung führt.

### Zu den Nummern 1 bis 7:

Nr. 1 beschreibt die Fälle der doppelten Zurechnung von Wirtschaftsgütern.

Nr. 2 umfasst die Fälle der doppelten Zuordnung von Einkünften zum einen zwischen verschiedenen Steuerpflichtigen (meist bei Konzernunternehmen) und zum anderen zwischen verschiedenen Betriebsstätten eines Steuerpflichtigen.

Nr. 3 und 6 greifen Gestaltungen mit hybriden Gesellschaftsformen auf (z.B. Personengesellschaften, die - wie das sog. Check-the-Box-Verfahren in den USA - nach Wahl auch als Körperschaften besteuert werden können) und mit hybriden Finanzierungsformen (Instrumente, die gleichermaßen Elemente der Eigen- und Fremdfinanzierung in sich tragen).

Nr. 4 betrifft sog. doppelansässige Gesellschaften (Gründung in einer Rechtsordnung, Geschäftsleitung in einer anderen Rechtsordnung - wobei sie nach beiden Rechtsordnungen unbeschränkt steuerpflichtig sind).

Nr. 5 und 7 zielen auf die doppelte Nichtbesteuerung (sog. weiße Einkünfte) durch unterschiedliche Auslegung der DBA in den Anwenderstaaten oder durch Ausnutzung unterschiedlicher nationaler Gesetze.

Durch diese Steuergestaltungen müssen Steuern auf dem Gebiet der Einkommen- und Körperschaftsteuern einschließlich der im Abzugsweg erhobenen Steuern vermieden, die Entstehung solcher Steueransprüche in spätere Besteuerungszeiträume verschoben oder solche Ansprüche auf Steuererstattung oder Steueranrechnung begründet werden. Dabei ist allerdings zu berücksichtigen, dass Steuervorteile, die sich allein aus den unterschiedlichen Steuersätzen zwischen den Mitgliedstaaten der Gemeinschaft und nicht aus dem Ausnutzen von nicht aufeinander abgestimmten Steuerrechtsordnungen ergeben, nicht berücksichtigt werden dürfen. Das ergibt sich aus der Rechtsprechung des EuGH, wonach " ein etwaiger Steuervorteil...in Form einer geringen steuerlichen Belastung in dem Mitgliedstaat, in dem sie (eigene Ergänzung: die Steuerpflichtigen) ansässig sind, ...einem anderen Mitgliedstaat nicht das Recht (eigene Ergänzung: gibt),

die in seinem Gebiet ansässigen Empfänger der Dienstleistungen steuerlich ungünstiger zu behandeln (EuGH, Urteil v. 26. Oktober 1999, Rs. C- 294/97, Tz. 44 - sog. Eurowings-Urteil).

Zu Absatz 3:

Die Verpflichtung zur Anzeige von Steuergestaltungen obliegt dem Vermarkter. Es handelt sich insbesondere um Angehörige der steuerberatenden Berufe, Rechtsanwälte oder auch Banken, Investmentgesellschaften und sonstige Berater, die die Gestaltungen zum Zweck der Vermarktung für ihre Kunden/Mandanten entwerfen. Auf die Steuerpflicht desjenigen, dem die Steuergestaltung angeboten oder empfohlen wird, kommt es nicht an, da sich die Gestaltung im Rahmen der Steuerpflicht, z.B. einer nahe stehenden Person, auswirken kann.

Vermarkter stehen mit ihren Kunden bzw. Arbeitgebern in einer Geschäftsbeziehung und beziehen für ihre Beratungsleistungen ein Entgelt (Gebühr, Honorar, Lohn) oder einen anderen wirtschaftlichen Vorteil. Damit scheiden Personen aus, die Beratungsempfehlungen in Fachzeitschriften oder Vorträgen geben; dasselbe gilt auch für solche Personen, die Empfehlungen mündlich weitergeben.

Die vorstehenden Ausführungen beziehen sich sowohl auf den inländischen als auch auf den ausländischen Vermarkter. Operiert der Vermarkter z.B. vom Ausland mit Hilfe eines im Inland ansässigen Dritten, haben regelmäßig sowohl der Vermarkter als auch der inländische Dritte die Anzeigepflicht zu erfüllen.

Zu Absatz 4:

Absatz 4 betrifft die Präzisierung des anzeigeauslösenden Ereignisses. Das Angebot oder die Empfehlung zur Übernahme einer Steuergestaltung gegenüber einem Steuerpflichtigen löst die Anzeigepflicht des Vermarkters aus.

Zu Absatz 5:

Die Anzeigepflicht trifft nur große Vermarkter, weil hier von einem hohen Steuerausfallrisiko auszugehen ist. Die Größe wird am Umsatz gemessen, die der Vermarkter aus dem Geschäft der Vermarktung von Steuergestaltungen einschließlich der damit zusammenhängenden Beratung pro Wirtschaftsjahr erzielt. Vermarkter mit einem Umsatz aus der Vermarktung von Steuergestaltungen von weniger als 250.000 € werden deshalb von der Anzeigepflicht nicht erfasst.

Zu Absatz 6:

Die Anzeige ist bis zum 10. Tag nach dem Ende des Monats, in den das anzeigepflichtige Ereignis fällt, abzugeben. Sie ist nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz - voraussichtlich ab 2009 auf elektronischem Weg - an das Bundeszentralamt für Steuern zu richten. Der Anzeigepflichtige hat die Steuergestaltung und das verfolgte Ziel abstrakt, aber für das Verständnis umfassend zu beschreiben.

Darüber hinaus ist die Zahl der Erwerber der angebotenen oder empfohlenen Steuergestaltung innerhalb der ersten beiden Jahre seit Eintritt des anzeigepflichtigen Ereignisses anzugeben. Ab dem dritten Jahr besteht eine Anzeigepflicht nur dann, wenn das Bundeszentralamt für Steuern zu entsprechenden Meldungen aufgefordert hat. Zusätzlich sind auf Anforderung alle sachdienlichen Unterlagen vorzulegen, die zum Verständnis der Gestaltung beitragen können.

Auskunftsverweigerungsrechte bestimmter Berufsgruppen nach § 102 AO sind nicht berührt. Es wird nicht verlangt, die persönlichen Verhältnisse der Kunden zu offenbaren.

Zu Absatz 7:

Zur Registrierung und für das weitere Verfahren weist das Bundeszentralamt für Steuern jeder Steuergestaltung eine Registriernummer zu und teilt sie dem Vermarkter mit. Der Vermarkter ist wiederum verpflichtet, sie innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe dem Kunden (Steuerpflichtiger oder weiterer Vermarkter) mitzuteilen und im Fall des Steuerpflichtigen ihn auf dessen Verpflichtung zur Angabe der Registriernummer hinzuweisen. Bei bereits registrierten Steuergestaltungen, deren Registriernummer dem Vermarkter bekannt ist, hat er diese Pflichten bereits im Zeitpunkt der Vermarktung dem Kunden (Steuerpflichtigen) mitzuteilen.

Dieses Verfahren ist notwendig, um der Finanzverwaltung einen Überblick über die Verbreitung und Auswirkung der Steuergestaltungen zu verschaffen.

Zu Absatz 8:

Aus den oben genannten Gründen hat der Steuerpflichtige, der eine anzeigepflichtige Steuergestaltung nutzt, die Registriernummer in seiner Steuererklärung (bzw. Erklärung zur gesonderten Feststellung der Besteuerungsgrundlagen, Antrag auf Entlastung von im Abzugsweg erhobenen Steuern oder Antrag im Vorauszahlungsverfahren) anzugeben. Dieser Aufwand ist gering und damit zumutbar.

Zu Absatz 9:

Die Regelung enthält die Ermächtigungsgrundlage zum Erlass einer Verordnung über die Ausführungsbestimmungen zu diesem Gesetz.

Zu Artikel 14 Nr. 3 (§ 379a AO)

Die Anzeigepflichten des §138a sind ein wesentliches Element der Gesetzesnovellierung, die im Einzelfall mit spürbaren Maßnahmen durchgesetzt werden. Zu diesem Zweck kann bei Verletzung der Anzeigepflicht ein Bußgeld gegen die anzeigepflichtigen Personen von bis zu 5 Mio. Euro festgesetzt werden. Durch die Regelung zur Bemessung der Geldbuße wird sichergestellt, dass der Täter einer Ordnungswidrigkeit nach § 379a im Ergebnis keinen Vorteil behält, sondern über das Maß der gezogenen Vorteile hinaus eine geldliche Buße hinnehmen muss.

Die Geldbuße von höchstens 500 Euro pro Tag der Nichtabgabe der Anzeige ist im Vergleich zu Großbritannien moderat, da dort stattdessen 600 Pfund angesetzt werden. Durch die verspätete Anzeige von Gestaltungen oder durch das Unterlassen einer Anzeige kann dem Fiskus ein beträchtlicher Schaden dadurch entstehen, dass der Gesetzgeber nicht oder nur verspätet in die Lage versetzt wird, unangemessene Gestaltungen einzudämmen. Der Täter kann dadurch das Modell für eine entsprechend längere Zeit vermarkten und wirtschaftliche Vorteile schöpfen.

Dieses Verfahren (einschließlich der Höhe des Bußgeldes) ist vor dem Hintergrund der beträchtlichen fiskalischen Wirkungen solcher Gestaltungen und zur Prävention gerechtfertigt. Durch die verspätete Anzeige von Gestaltungen oder durch die Unterlassung einer Anzeige kann dem Fiskus ein beträchtlicher Schaden dadurch entstehen, dass der Gesetzgeber nicht oder nur verspätet in die Lage versetzt wird, unangemessene Gestaltungen einzudämmen. Der Täter kann dadurch das Modell für eine entsprechend längere Zeit vermarkten und wirtschaftliche Vorteile schöpfen.

Zu Artikel 15 (§ 7 Abs. 2 EGAO)

Die Vorschrift regelt die erstmalige Anwendung.

Gesetzgebungskompetenz

Die Gesetzgebungszuständigkeit des Bundes für die Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung ergibt sich aus Artikel 108 Abs. 5 Satz 1 und 2 GG, wonach das von den Landesfinanzbehörden anzuwendende Verfahren durch Bundesgesetz geregelt wird. Dieses Bundesgesetz bedarf der Zustimmung des Bundesrates. Soweit das Bundesgesetz das Verfahren durch das BZSt regelt, bedarf es nicht der Zustimmung durch den Bundesrat.

Wi 52. Zu Artikel 14 Nr. 2 (§ 42 AO)

Bei  
Annahme  
von Ziffer  
52 entfällt  
Ziffer 53.

Artikel 14 Nr. 2 ist zu streichen.

Begründung:

Mit der vorgeschlagenen Änderung kann das Ziel einer gleichmäßigen Besteuerung und von mehr Rechtssicherheit nicht erreicht werden. Die neue Fassung des § 42 Abs. 1 AO ist weder präziser noch ist sie effektiver als das geltende Recht (im Gegenteil) und daher abzulehnen:

Der Deutsche Steuerberaterverband hat den Gesetzentwurf heftig kritisiert: "Der Referentenentwurf gibt vor, dass Rechtssicherheit nur durch die Neufassung von § 42 der Abgabenordnung hergestellt werden könne. In Wirklichkeit wird jede Rechtssicherheit beseitigt."

Problematisch ist der Wegfall der "wirtschaftlichen Gründe", die eine bestimmte Steuergestaltung bisher rechtfertigen konnten, und das Abstellen auf die "Ungewöhnlichkeit" einer rechtlichen Gestaltung. Dadurch könnten künftig auch einfache Unternehmensumstrukturierungen in den Verdacht des Steuermissbrauchs geraten. Im Zweifel ist alles "ungewöhnlich", was nicht der bisherigen Praxis bei den Finanzämtern entspricht.

Es ist dem Steuerpflichtigen nicht zuzumuten, bei jeder rechtlichen Gestaltung, die er vornehmen will, zu prüfen, ob diese Gestaltung derjenigen entspricht, "die vom Gesetzgeber in Übereinstimmung mit der Verkehrsanschauung zum Erreichen bestimmter wirtschaftlicher Ziele vorausgesetzt wurde". Eine solche Vorschrift lähmt auch jede sinnvolle wirtschaftliche Entwicklung.

