

28.10.19**Empfehlungen**
der Ausschüsse

Fz - Wi

zu **Punkt ...** der 982. Sitzung des Bundesrates am 8. November 2019

Entwurf eines Gesetzes zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen

Der federführende **Finanzausschuss** und
der **Wirtschaftsausschuss**

empfehlen dem Bundesrat, zu dem Gesetzentwurf gemäß Artikel 76 Absatz 2 des Grundgesetzes wie folgt Stellung zu nehmen:

Wi 1. Zum Gesetzentwurf allgemein

- a) Der Bundesrat erkennt das Ziel des Gesetzentwurfs und der zugrundeliegenden EU-Richtlinie, den Finanzbehörden frühzeitig Informationen über möglicherweise nicht gerechtfertigte grenzüberschreitende Steuergestaltungen zu verschaffen, an. Er ist jedoch der Überzeugung, dass der mit entsprechenden Mitteilungspflichten verbundene Aufwand nicht unverhältnismäßig hoch sein darf.

- b) Der Bundesrat teilt die Einschätzung des Nationalen Normenkontrollrates, dass die in dem Gesetzentwurf festgelegten Mitteilungspflichten insbesondere auf Seiten der Wirtschaft voraussichtlich hohen einmaligen und laufenden Erfüllungsaufwand verursachen werden. Auch die Bundesregierung äußert in dem Gesetzentwurf die Erwartung, dass der Erfüllungsaufwand der Wirtschaft hoch sein wird. Umso weniger ist nachvollziehbar, dass der Gesetzentwurf keine umfassende und belastbare Darstellung und Quantifizierung des zu erwartenden Erfüllungsaufwandes vor allem der Wirtschaft, aber auch der Länder enthält. Eine qualifizierte Beurteilung des Gesetzentwurfs und insbesondere die dafür nötige Einschätzung des Kosten-Nutzen-Verhältnisses sind so nicht möglich.
- c) Der Bundesrat teilt zudem die Auffassung des Nationalen Normenkontrollrates, dass der Erfüllungsaufwand bereits vor der Verabschiedung der zugrundeliegenden EU-Richtlinie hätte ermittelt werden müssen.
- d) Der Bundesrat begrüßt, dass die Bundesregierung mit dem Nationalen Normenkontrollrat Einvernehmen darüber hergestellt hat, dass sie eine umfassende und belastbare Darstellung und Quantifizierung des zu erwartenden einmaligen und laufenden Erfüllungsaufwandes der Wirtschaft und der Länder umgehend nachreichen wird. Laut Stellungnahme des Nationalen Normenkontrollrates zu dem Gesetzentwurf soll dies spätestens zu Beginn der parlamentarischen Beratung voraussichtlich in der 45. Kalenderwoche 2019 geschehen.
- e) Der Bundesrat fordert die Bundesregierung allerdings auf, die Berechnung des Erfüllungsaufwandes der Wirtschaft und der Länder auch ihm zur Verfügung zu stellen. Im Gesetzentwurf und in der dazugehörigen Anlage ist lediglich von einer Übermittlung an den Bundestag und an den Nationalen Normenkontrollrat die Rede. Damit er noch im Jahr 2019 über den Gesetzentwurf abstimmen und ihm gegebenenfalls die nötige Zustimmung erteilen kann, fordert der Bundesrat die Bundesregierung außerdem auf, ihm die Berechnung ebenfalls schnellstmöglich und nicht erst zu Beginn des zweiten Durchgangs zu übermitteln.

Fz 2. Zum Erfüllungsaufwand

- a) Der Bundesrat begrüßt die Zielsetzung des Gesetzentwurfs der Bundesregierung. Er erwartet, dass die unionsrechtlich gebotene Umsetzung der Richtlinie (EU) 2018/822 des Rates vom 25.05.2018 dazu einen geeigneten Beitrag leistet.
- b) Das angestrebte Ziel kann nur erreicht werden, wenn die administrativen Arbeitsabläufe effizient ausgestaltet und ausreichende Ressourcen bereitgestellt werden.
- c) Als Erfüllungsaufwand der Verwaltung sieht der Gesetzentwurf auf Ebene des Bundes einen laufenden jährlichen Erfüllungsaufwand in achtstelliger Höhe vor. Für die Landesfinanzbehörden werden einerseits „in geringerem Umfang dauerhafte, aber nicht bezifferbare Sach- und Personalaufwände“ angezeigt (Vorblatt E.3 – Erfüllungsaufwand der Verwaltung), andererseits wird in Artikel 3 Nummer 5 des Gesetzentwurfs durch Anfügung eines neuen Absatzes 5 in § 21a FVG festgehalten, dass die Finanzbehörden der Länder bei der Auswertung von Mitteilungen über Steuergestaltungen mitwirken sollen. Der Bundesrat geht davon aus, dass für die Länder Erfüllungsaufwand mindestens in gleicher Höhe entsteht.
- d) Die Bundesregierung wird gebeten, die Angaben zum Erfüllungsaufwand der Länder im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu präzisieren und explizit auszuweisen. Nur auf der Grundlage präziser Angaben ist die Bereitstellung von Ressourcen auch durch die Länder möglich.

Fz 3. Zum Gesetzentwurf allgemein

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, wie im Rahmen der vorgesehenen Beteiligung der Länderfinanzbehörden bei der Auswertung der Mitteilungen über grenzüberschreitende Steuergestaltungen sichergestellt werden kann, dass kein Konflikt mit dem Steuergeheimnis nach § 30 Abgabenordnung entsteht.

Begründung:

Der Schutz des Steuergeheimnisses nach § 30 AO muss gewährleistet sein, sei es dadurch, dass bei der Auswertung der gemeldeten Steuergestaltungen entweder nur anonymisierte Daten vorliegen oder dass eine Offenbarung nach § 30 Absatz 4 Nummer 2 AO zulässig ist.

Fraglich ist, ob auch bei anonymisierten Daten in allen Fällen gewährleistet werden könnte, dass keinerlei Rückschlüsse auf den Nutzer möglich sind.

Im Hinblick darauf ist - wie auch im Fall der Zulässigkeit der Offenbarung aufgrund eines Bundesgesetzes gemäß § 30 Absatz 4 Nummer 2 AO - zu beachten, dass keine Konflikte mit den Regelungen des Steuergeheimnisses entstehen können.

In Frage kommt dabei insbesondere eine Ergänzung des § 21a Absatz 5 FVG (Artikel 3 Nummer 3 des Gesetzentwurfs) dahingehend, dass § 30 AO der Beteiligung der Länderfinanzbehörden bei der Auswertung nicht entgegensteht.

Fz 4. Zu Artikel 1

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zur Gewährleistung einer wirksameren Bekämpfung der inkriminierten Nutzung von Offshore-Gesellschaften die Umgestaltung des bislang gemäß § 379 Absatz 2 Nummer 1 AO nur bußgeldbewehrten Verstoßes gegen die Mitteilungsverpflichtungen zu Auslandsbeteiligungen zu einem eigenständigen Straftatbestand und die Anpassung des Straftatbestands der Geldwäsche (§ 261 StGB) zu prüfen.

Begründung:

Die Financial Action Task Force on Money Laundering (FATF - Arbeitskreis Maßnahmen zur Geldwäschebekämpfung) der OECD wird in den Jahren 2020/2021 in einer vierten Evaluationsrunde die Effektivität der Bekämpfung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung in Deutschland überprüfen. Der Fokus liegt stark auf einem „risk based approach“, so dass in Vorbereitung dieser Prüfung derzeit eine Nationale Risikoanalyse (NRA) mit Blick auf Terrorismusfinanzierung und Geldwäsche erstellt wird. Zugleich dient die NRA der Umsetzung von Artikel 7 der Vierten Geldwäscherichtlinie der EU, wonach jeder Mitgliedstaat „angemessene Schritte unternimmt, um die für ihn bestehenden Risiken der Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung sowie alle Datenschutz-Probleme in diesem Zusammenhang zu ermitteln, zu bewerten, zu verstehen und zu mindern.“

Die im April 2016 veröffentlichten und unter dem Schlagwort „Panama Papers“ bekannt gewordenen Recherchen eines Journalistennetzwerks deckten auf, dass sog. Offshore-Gesellschaften (auch als Domizilgesellschaften oder Briefkastenfirmen bezeichnet) in größerem Umfang dazu genutzt werden, Vermögenswerte der Besteuerung zu entziehen und anschließend wieder in den legalen Finanz- und Wirtschaftskreislauf einzubringen.

Offshore-Gesellschaften sind aus juristischer Sicht zwar ordnungsgemäß nach der jeweiligen nationalen Rechtsordnung errichtete Unternehmen, die jedoch nur eine sehr begrenzte wirtschaftliche Tätigkeit (in der Regel ohne eigenes Personal oder Büroräume) ausüben. Der Sitzstaat dieser Unternehmen zeichnet sich durch eine niedrige Besteuerung aus, die umgangssprachlich als „Steuroasen“ bezeichnet werden. Um Rückschlüsse auf die eigentlich Begünstigten einer solchen Offshore-Gesellschaft zu vermeiden, werden solche Gesellschaften unter anderem von Scheindirektoren (sog. „nominee directors“) geleitet und durch rechtliche Konstruktionen weitreichend verschachtelt. Darüber hinaus werden als vermeintliche wirtschaftliche Begünstigte des Öfteren Scheineigentümer (sog. „nominee beneficial owners“) eingesetzt, während die eigentlichen unternehmerischen Entscheidungen von den wahren Eigentümern bzw. Berechtigten an anderen Orten getroffen werden. Neben der Möglichkeit der Einsetzung von Scheineigentümern können die Gesellschaftsanteile auch in Gestalt von Inhaberaktien („bearer shares“) ausgegeben werden, die lediglich abstrakt auf den jeweiligen aktuellen Inhaber des Papiers und gerade nicht auf eine bestimmte Person ausgestellt sind.

Durch das Transferieren von Vermögenswerten auf eine Offshore-Gesellschaft kann kaum noch nachvollzogen werden, woher und von wem diese Vermögenswerte stammen und ob diese bereits regulär besteuert wurden. Dadurch wird eine wirksame steuerstrafrechtliche Überprüfung der jeweiligen Sachverhalte unverhältnismäßig erschwert. Als Reaktion darauf wurde im Juni 2017 durch das Gesetz zur Bekämpfung der Steuerumgehung und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (Steuerumgebungsbekämpfungsgesetz - StUmgBG) vom 23. Juni 2017 (BGBl. I S. 1682) eine Änderung des § 138 AO vorgenommen und die bereits bestehende Anzeigepflicht für Auslandssachverhalte deutlich erweitert.

Dennoch gewann die Problematik im November 2017 durch die Veröffentlichung der sog. „Paradise Papers“ sowie die vom Bundeskriminalamt seit Juli 2017 angekauften Daten aus verschiedenen Datenquellen (sog. „Leaks“) weiter an Bedeutung und Tragweite. Es wurde erneut deutlich, dass die Einschaltung von Offshore-Gesellschaften neben legalen Zwecken (z. B. in der Schifffahrtsbranche) vielfach der Steuerhinterziehung, aber auch der Geldwäsche und hierüber der Finanzierung totalitärer und korrupter Regime, sowie dem organisierten Drogen- und Waffenhandel dient. In Anbetracht dieser Umstände muss eine möglichst wirksame Bekämpfung von rechtswidrigen Tätigkeiten über Offshore-Gesellschaften gewährleistet werden. Die bestehenden gesetzlichen Regelungen reichen hierfür nicht aus. Denn die Überprüfung der genannten Strukturen wird entscheidend dadurch verhindert, dass bereits zum Gründungszeitpunkt bzw. bei Erwerb einer solchen Gesellschaft durch einen inländischen Steuerpflichtigen die gesetzlichen Vorgaben umgangen werden.

Zwar sehen sowohl §§ 138 Absatz 2 Satz 1 AO für Steuerpflichtige als auch § 138d Absatz 1 i. V. m. §§ 138f, 138h i. d. F. dieses Gesetzentwurfs für Intermediäre entsprechende Mitteilungspflichten zur Schaffung einer solchen Transparenz vor. Die Mitteilungsverpflichtungen für Auslandsbeteiligungen und grenzüberschreitende Steuergestaltungen allein sind aber nicht geeignet, die Steuerhinterziehung und die damit regelmäßig verbundene Geldwäsche wirksam zu bekämpfen.

Die Verletzung der vorgenannten Mitteilungspflichten kann gemäß § 379 Absatz 2 Nummer 1, 1d bis 1g i. V. m. Abs. 7 AO als Ordnungswidrigkeit mit einer Geldbuße von bis zu 25.000 Euro geahndet werden. Diese Sanktionierung als Ordnungswidrigkeit erscheint allerdings jedenfalls für die Mitteilungspflichten der Steuerpflichtigen selbst (§ 379 Absatz 2 Nummer 1 AO) unzureichend. Zum einen wird der Bußgeldrahmen angesichts der möglichen Gewinnsummen aus inkriminierten Geschäften im Zusammenhang mit der Einschaltung von Offshore-Gesellschaften schon in seiner Höhe nicht als ausreichend angesehen. Zum anderen wird die Einordnung des Verstoßes gegen die Mitteilungspflicht durch den Steuerpflichtigen als Ordnungswidrigkeit der Relevanz und kriminellen Ausrichtung nicht gerecht. Auch mit den beabsichtigten Neuregelungen kann keine wesentliche Erhöhung eines regelkonformen Verhaltens erreicht werden, zumal die Regelungen insbesondere Intermediäre betreffen.

Zweck gerade der anonymen Beteiligung an Offshore-Gesellschaften unter Verletzung der Mitteilungspflichten ist, den späteren Weg des Vermögens bereits von Anfang an zu verschleiern und so eine entscheidende Voraussetzung für eine Steuerhinterziehung und eine damit ggf. im Zusammenhang stehende Geldwäsche zu schaffen. So kommt bereits der vermeintlich weit vorgelagerten Vorbereitungshandlung, wie der Gründung bzw. der Erwerb einer Offshore-Gesellschaft, aufgrund der erheblichen Relevanz für die weitere erfolgreiche Tatausführung eine wesentliche Bedeutung für den Taterfolg und damit ein nicht unerheblicher eigenständiger Unrechtsgehalt zu.

Durch das Steuerumgebungsbekämpfungsgesetz wurde auch die Steuerhinterziehung mittels Gesellschaften aus einem Drittstaat aufgrund des überwiegenden Unrechtsgehaltes dieses sozialschädlichen Verhaltens gemäß § 370 Absatz 3 Nummer 6 AO als besonders schwerer Fall der Steuerhinterziehung ausgestaltet. Aus den genannten Gründen läuft diese Regelung aber bislang weitgehend leer, insbesondere da Anknüpfungspunkte für die Verwirklichung dieses Tatbestandes nur selten oder eher zufällig gefunden werden können.

Dem könnte – im Interesse einer wirksamen und zielgerichteten Bekämpfung von Steuerhinterziehungen und mit diesen im Zusammenhang stehenden Taten aufgrund des selbständigen Unrechtsgehalts – durch Aufstufung des bislang nur bußgeldbewehrten Verstoßes gegen die Mitteilungspflichten des Steuerpflichtigen (§ 379 Absatz 2 Nummer 1 AO i. V. m. § 138 Absatz 2 Satz 1 AO) zu einem eigenständigen Straftatbestand der „Steuergefährdung durch Vermögensverschleierung“ begegnet werden. Hierdurch könnte nicht nur der Unwertgehalt in seiner gesellschaftlichen Bedeutung adäquat abgebildet werden, sondern es würde auch die präventive Wirkung erhöht.

Die mittels einer Offshore-Gesellschaft der Besteuerung entzogenen Finanzmittel können zudem nach gegenwärtiger Rechtslage meist ohne größere Probleme in den rechtmäßigen Finanz- und Wirtschaftskreislauf zurückgeführt werden, da bislang nur Vergehen nach § 370 AO im Geldwäschekatalog des § 261 StGB aufgeführt sind, die gewerbsmäßig oder von einem Mitglied einer Bande, die sich zur fortgesetzten Begehung solcher Taten zusammengeschlossen hat, begangen wurden.

Die Ausgestaltung des Verstoßes gegen die Mitteilungspflicht als eigenständiger Straftatbestand ermöglicht zugleich die Erfassung von Vermögenswerten, die ein Steuerpflichtiger auf eine solche nicht angezeigte Offshore-Gesellschaft transferiert, als taugliche Geldwäscheobjekte i. S. d. § 261 StGB. Dadurch würden die Vermögenswerte isoliert und könnten nicht mehr in den legalen Finanz- und Wirtschaftskreislauf eingespeist werden. Dies würde die präventive Wirkung des Straftatbestands erheblich erhöhen. Eine ähnliche Regelung sieht § 261 Absatz 1 Satz 3 2. Halbsatz StGB bereits heute für Gegenstände vor, die zwar legal erworben wurden, hinsichtlich derer aber bei der Einfuhr nach oder der Ausfuhr aus Deutschland gewerbs- oder bandenmäßig Abgaben hinterzogen worden sind. Zudem würden sie den Bestimmungen zur Vermögensabschöpfung (§§ 73 ff. StGB) und somit der staatlichen Einziehung unterliegen. So könnte sichergestellt werden, dass die Vermögenswerte, deren Herkunft verschleiert wurde, von Dritten, insbesondere Banken, nicht mehr entgegengenommen und nur noch unter erschwerten Umständen in den legalen Finanz- und Wirtschaftskreislauf zurückgeführt werden können. Durch die erhebliche Erschwernis der Verwertung der Vermögenswerte würde nicht nur der Steuerhinterziehung begegnet, sondern zeitgleich die Geldwäsche (als Antriebsmittel der Organisierten Kriminalität) effektiv bekämpft. Insoweit wären auch Banken angehalten, den Geldtransfer aus Offshore-Gebieten bzw. entsprechenden Service-Unternehmen noch intensiver zu überprüfen und unter Umständen Geldwäscheverdachtsanzeigen zu stellen. Zudem können hierdurch auch außersteuerstrafrechtliche Formen der Kriminalität mittels Offshore-Gesellschaften von den Strafverfolgungsbehörden effektiver verfolgt werden.

Aus Gründen der Verhältnismäßigkeit und um die Rückkehr eines Steuerpflichtigen zur Steuerehrlichkeit zu fördern, könnte vorgesehen werden, dass die verschobenen Vermögenswerte im Falle einer wirksamen Selbstanzeige (§§ 371, 398a AO) wieder „verkehrs-fähig“ werden.

- Fz 5. Zum Titel des Gesetzes und
zu Artikel 1 Nummer 1a - neu -,
Nummer 3,
Artikel 1a - neu -,
Artikel 2a - neu -,
Artikel 3a - neu -,
Artikel 5 (§ 87b Absatz 1 Satz 1,
§ 138d Absatz 3 Satz 3,
§ 138f Absatz 2 Nummer 1, Absatz 3
Nummer 1 Buchstabe e,
Nummer 2 Buchstabe d,
Nummer 3 Buchstabe d
§ 138l,
§ 379 Absatz 2 Nummer 1h und 1i -neu -,
Absatz 7 AO
Artikel 97 § 33 Absatz 4 und 5- neu - EGAO
§ 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 43,
§ 21a Absatz 5 FVG,
Absatz 2 - neu - Inkrafttreten)
- a) Im Titel des Gesetzes ist das Wort grenzüberschreitender“ durch das Wort „von“ zu ersetzen.
- b) Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:
- aa) Nach Nummer 1 ist folgende Nummer 1a einzufügen:
- „1a) In § 87b Absatz 1 Satz 1 werden nach den Wörtern „Daten im Sinne des § 93c“ ein Komma und die Wörter „Daten im Sinne des § 138f“ eingefügt.“
- bb) Nummer 3 ist wie folgt zu ändern:
- aaa) § 138d Absatz 3 Satz 3 ist zu streichen.
- bbb) § 138f ist wie folgt zu ändern:
- aaaa) In Absatz 2 Nummer 1 ist das Wort „Umsetzung“ durch das Wort „Nutzung“ zu ersetzen.

bbbb) Absatz 3 ist wie folgt zu ändern:

aaaaa) Nummer 1 Buchstabe e ist wie folgt zu fassen:

„e) Steueridentifikationsmerkmal oder

aa) die Identifikationsnummer nach § 139b
und

bb) die Wirtschafts-Identifikationsnummer
nach § 139c oder, wenn noch keine
Wirtschafts-Identifikationsnummer
vergeben wurde, und es sich nicht um
eine natürliche Person handelt, die für
die Besteuerung nach dem Einkommen
geltende Steuernummer,“

bbbbb) Nummer 2 Buchstabe d ist wie folgt zu fassen:

„d) Steueridentifikationsmerkmal oder

aa) die Identifikationsnummer nach § 139b
und

bb) die Wirtschafts-Identifikationsnummer
nach § 139c oder, wenn noch keine
Wirtschafts-Identifikationsnummer
vergeben wurde, und es sich nicht um
eine natürliche Person handelt, die für
die Besteuerung nach dem Einkommen
geltende Steuernummer.

Der Nutzer hat dem Intermediär die nach
Satz 1 zu erhebenden Daten mitzuteilen und
sich im Laufe der Geschäftsbeziehung
ergebende Änderungen unverzüglich
anzuzeigen.“

cccc) Nummer 3 Buchstabe d ist wie folgt zu fassen:

„d) Steueridentifikationsmerkmal oder

aa) die Identifikationsnummer nach § 139b
und

bb) die Wirtschafts-Identifikationsnummer nach § 139c oder, wenn noch keine Wirtschafts-Identifikationsnummer vergeben wurde, und es sich nicht um eine natürliche Person handelt, die für die Besteuerung nach dem Einkommen geltende Steuernummer.

Der Nutzer hat dem Intermediär die nach Satz 1 zu erhebenden Daten mitzuteilen und sich im Laufe der Geschäftsbeziehung ergebende Änderungen unverzüglich anzuzeigen.“

c) Nach Artikel 1 ist folgender Artikel 1a einzufügen:

„Artikel 1a

Weitere Änderung der Abgabenordnung

Die Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 2002 (BGBl. I S. 3866; 2003 I S. 61), die zuletzt durch Artikel 1 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 138k die folgende Angabe eingefügt:
„§ 138l Pflicht zur Mitteilung innerstaatlicher Steuergestaltungen“
2. In § 87b Absatz 1 Satz 1 wird die Angabe „des § 138f und“ durch die Angabe „der §§ 138f und 138l sowie“ ersetzt.
3. Nach § 138k wird folgender § 138l eingefügt:

„§ 138l

Pflicht zur Mitteilung innerstaatlicher Steuergestaltungen

(1) 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.

(2) Eine innerstaatliche Steuergestaltung im Sinne des Absatzes 1 ist 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- und Schenkungsteuer oder die Grunderwerbsteuer zum Gegenstand hat,
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.

(3) Kennzeichen im Sinne des Absatzes 2 Satz 1 Nummer 3 sind:

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,
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.

Übt ein Intermediär ausschließlich die in Absatz 1 aufgeführten Tätigkeiten aus, gilt er nicht als an der Gestaltung Beteiligter im Sinne des Satzes 1 Nummer 4 Buchstabe a.

(4) Ein steuerlicher Vorteil im Sinne des Absatzes 2 Satz 1 Nummer 4 liegt vor, wenn

1. durch die Steuergestaltung Steuern erstattet, Steuervergütungen gewährt oder Steueransprüche verringert werden sollen,
2. die Entstehung von Steueransprüchen verhindert werden soll oder
3. die Entstehung von Steueransprüchen in andere Besteuerungszeiträume oder auf andere Besteuerungszeitpunkte verschoben werden soll.

(5) § 138d Absatz 5 bis 7, § 138f Absatz 1, 2, 3 Satz 1 Nummer 1, 5, 6 und 7 sowie Satz 2, Absatz 4 Satz 2, Absatz 5 und 9, § 138g Absatz 1, 2 Satz 1 Nummer 1 und Satz 2 sowie Absatz 3, § 138h Absatz 1, § 138j gelten sinngemäß. § 138h Absatz 2 gilt sinngemäß mit der Maßgabe, dass anstelle der Mitteilung der Daten nach § 138f Absatz 3 Satz 1 Nummer 2, 6 und 9 die Mitteilung der Anzahl der weiteren Nutzer tritt.

(6) 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 in mindestens zwei der drei Jahre, die dem Entschluss, eine Steuergestaltung zu nutzen, vorangehen, den Betrag von 500 000 Euro im Kalenderjahr überschreitet. 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 den Nummern 1 bis 3 genannten Gründen allgemein aneinander anschließenden Außenprüfungen unterliegen soll.

Bei Anwendung von Satz 1 Nummer 2 bis 4 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. Die Mitteilungspflicht entfällt, wenn die Steuergestaltung

1. bereits nachweislich bekannt ist oder
2. im Einzelfall zu einem Steuervorteil führt, dessen Barwert insgesamt 50 000 Euro nicht übersteigt. Bei der Ermittlung des Steuervorteils ist von einer Einkommensteuerbelastung von 35 Prozent, einer Körperschaftsteuerbelastung von 15 Prozent und einer Gewerbesteuerbelastung von 15 Prozent auszugehen. Bei der Barwertberechnung ist ein Zinssatz von fünf Prozentpunkten über dem Basiszinssatz anzusetzen“

4. § 379 n. F. wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 2 Nummer 1g werden folgende Nummern 1h und 1i eingefügt:

„1h. entgegen § 138l Absatz 1, § 138l Absatz 5 in Verbindung mit

a) § 138f Absatz 1 bis 3 Satz 1 Nummer 1, 5, 6 und 7 sowie Satz 2 oder

b) § 138h Absatz 3 mit der Maßgabe, dass anstelle der Mitteilung der Daten nach § 138f Absatz 3 Satz 1 Nummer 2, 6 und 9 die Mitteilung der Anzahl der weiteren Nutzer tritt,

eine Mitteilung über eine innerstaatliche Steuergestaltung nicht oder nicht rechtzeitig macht oder zur Verfügung stehende Daten nicht vollständig übermittelt,

1i. entgegen § 138l Absatz 5 in Verbindung mit § 138g Absatz 1 die Übermittlung der Daten nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig macht,“

b) In Absatz 7 wird die Angabe „Nummer 1 und 1d bis 1g“ durch die Angabe „Nummer 1 und 1d bis 1i“ ersetzt.“

d) Nach Artikel 2 ist folgender Artikel 2a einzufügen:

„Artikel 2a

Weitere Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

Dem Artikel 97 § 33 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung vom 14. Dezember 1976 (BGBl. I S. 3341; 1977 I S. 667), das zuletzt durch Artikel 2 dieses Gesetzes geändert worden ist, werden die folgenden Absätze 4 und 5 angefügt:

„(4) § 138l der Abgabenordnung in der am 1. Juli 2020 geltenden Fassung ist ab dem 1. Juli 2020 in allen Fällen anzuwenden, in denen der erste Schritt einer mitteilungspflichtigen innerstaatlichen Steuergestaltung nach dem 30. Juni 2020 umgesetzt wird.

(5) § 379 Absatz 2 Nummer 1h und 1i und Absatz 7 der Abgabenordnung in der am 1. Juli 2020 geltenden Fassung ist erstmals für Fälle anzuwenden, in denen der erste Schritt einer mitteilungspflichtigen innerstaatlichen Steuergestaltung nach dem 30. Juni 2020 umgesetzt wird.“ “

e) Nach Artikel 3 ist folgender Artikel 3a einzufügen:

„Artikel 3a

Weitere Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes

Das Finanzverwaltungsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. April 2006 (BGBl. I S. 846, 1202), das zuletzt durch Artikel 3 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 43 wird wie folgt geändert:

- a) Die Angabe „§§ 138d bis 138h“ wird durch die Angabe „§§ 138d bis 138h und § 138l“ ersetzt.
- b) Das Wort „grenzüberschreitende“ wird gestrichen.
- c) Nach der Angabe „Absatz 4“ werden die Wörter „ , gegebenenfalls in Verbindung mit § 138l Absatz 5,“ eingefügt.
- d) Nach der Angabe „Absatz 2“ werden die Wörter „ , gegebenenfalls in Verbindung mit § 138l Absatz 5,“ eingefügt.

2. In § 21a Absatz 5 wird das Wort „grenzüberschreitende“ gestrichen und nach der Angabe „Satz 1“ die Wörter „ , gegebenenfalls in Verbindung mit § 138l Absatz 5,“ eingefügt.

f) Artikel 5 ist wie folgt zu fassen:

„Artikel 5

Inkrafttreten

(1) Die Artikel 1, 2, 3 und 4 treten am 1. Januar 2020 in Kraft.

(2) Die Artikel 1a, 2a und 3a treten am 1. Juli 2020 in Kraft.“

Begründung:

Allgemein:

Notwendigkeit einer Pflicht zur Mitteilung von innerstaatlichen Steuergestaltungen

Der Mangel an umfassenden und relevanten Informationen über bedeutsame, insbesondere haushaltsrelevante Steuergestaltungen verhindert zeitnahe Reaktionen des Gesetzgebers. Für den Gesetzgeber wird es so immer schwieriger, seine Steuerbemessungsgrundlagen gegen Aushöhlung zu schützen, da die Steuerplanungsstrukturen immer ausgefeilter werden und sich häufig die höhere Mobilität von Kapital und Personen zunutze machen. Um dem entgegenzuwirken ist es erforderlich, dem Gesetzgeber und der Verwaltung frühzeitig die Informationen zu verschaffen, die es dem Gesetzgeber ermöglichen, zeitnah auf der Intention der Rechtsnorm zuwiderlaufende Gestaltungen zu reagieren. Solche Steuergestaltungen sind nur erkennbar, wenn eine größtmögliche Transparenz zwischen den Steuerpflichtigen und den Steuerbehörden über steuererhebliche Tatsachen hergestellt wird. Vor diesem Hintergrund sind auch die Maßnahmen zur Transparenzsteigerung des OECD- und G20-Projektes zur Bekämpfung von Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (Base Erosion and Profit Shifting - BEPS), des im Januar 2016 von der EU-Kommission vorgelegten Aktionsplans zur Anti-Steuervermeidung (Anti-Tax-Avoidance-Directive - ATAD), sowie die EU-Richtlinie zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Modelle vom 25. Mai 2018 (ABl. Nr. L 139 S. 1, ber. 2019 Nr. L 31 S. 108), die eine Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Gestaltungen enthält, zu sehen. Der Gesetzentwurf sieht zur Umsetzung der o. g. EU-Richtlinie nur eine Pflicht zur Mitteilung von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen vor. Nach der EU-Richtlinie wird es den Mitgliedstaaten jedoch explizit ermöglicht, weitere nationale Meldevorschriften vergleichbarer Art zu erlassen. Steuergestaltungen sind allerdings nicht nur auf grenzüberschreitende Sachverhalte beschränkt, sondern können – wie aus der EU-Richtlinie ersichtlich – auch im rein innerstaatlichen Kontext auftreten, so dass es angezeigt ist, von der zuvor genannten Erweiterungsmöglichkeit der gesetzlichen Ausgestaltung einer Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen Gebrauch zu machen. Ziel einer Pflicht zur Mitteilung innerstaatlicher Steuergestaltungen ist es, dem Steuergesetzgeber zeitnah die Möglichkeit zu verschaffen, auf bedeutsame und insbesondere haushaltsrelevante Steuergestaltungen zu reagieren (rechtspolitischer Ansatz). Die Vermeidung von unerwünschten innerstaatlichen Steuergestaltungen hat nicht nur Haushaltsrelevanz, sondern trägt auch zu mehr Steuergerechtigkeit und gesellschaftlicher Akzeptanz bei. Die Steuerverwaltung kann damit auch legale, jedoch der ursprünglichen Intention des Gesetzgebers nicht entsprechende Gestaltungen früher als bisher erkennen; dem Gesetzgeber wird es damit ermöglicht, zeitnah zu reagieren. Denn gegenwärtig erfährt die Steuerverwaltung von Steuergestaltungen

regelmäßig erst sehr spät nach deren Umsetzung und der durch sie eingetretenen Minderung der Steuereinnahmen. Steuergestaltungen werden regelmäßig im Rahmen einer dem Veranlagungsverfahren zeitlich nachgelagerten Außenprüfung offenkundig. Die vorgesehene Pflicht zur Mitteilung innerstaatlicher Steuergestaltungen setzt demgegenüber präventiv schon im Zeitpunkt des Vermarktens an die Steuerpflichtigen bzw. des erstmaligen Nutzenwollens durch den Steuerpflichtigen an. Auch wenn mit der Mitteilung die Nutzung der Steuergestaltung in diesem Frühstadium nicht ausgeschlossen wird, kann eine extensive Nutzung in der Folgezeit durch früher ansetzende gesetzgeberische Maßnahmen verhindert werden. Dies dient der Wahrung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und der Vermeidung struktureller Erhebungsdefizite.

Das Erfordernis einer zeitnahen Reaktionsmöglichkeit für den Gesetzgeber folgt auch aus dem grundsätzlichen Verbot der Einführung rückwirkend belastender Gesetzesänderungen (vgl. BVerfG-Beschluss vom 17. Dezember 2013 - 1 BvI 5/08, BVerfGE 135, 1).

Auch die vorgeschlagene Ergänzung des Gesetzentwurfs orientiert sich an der EU-Richtlinie zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Modelle vom 25. Mai 2018 (ABl. Nr. L 139 S. 1, ber. 2019 Nr. L 31 S. 108), u. a. indem sie sich an das dort vorgesehene Verfahren anlehnt und dieselben Begriffe verwendet (Intermediär, spezifische Kennzeichen).

Die Pflicht zur Mitteilung von innerstaatlichen Steuergestaltungen ist gegenüber der Pflicht zur Mitteilung von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen jedoch beschränkt auf möglichst klar abgrenzbare bedeutsame Fallgestaltungen, um den Aufwand für die Steuerpflichtigen, die Intermediäre und die Verwaltung gering zu halten.

Sie umfasst Steuergestaltungen mit Bezug zur Steuer vom Einkommen oder Vermögen, der Gewerbesteuer, der Erbschaft- und Schenkungsteuer- sowie der Grunderwerbsteuer.

Begründung im Einzelnen:

Zu Buchstabe a (Änderung der Gesetzesbezeichnung):

Infolge der vorgeschlagenen Einführung einer Pflicht zur Mitteilung innerstaatlicher Steuergestaltungen wird die Gesetzesbezeichnung (Streichung der Angabe „grenzüberschreitender“) geändert.

Zu Buchstabe b (Änderung der Abgabenordnung):

Zu Doppelbuchstabe aa (Änderung des § 87b AO):

Da die Mitteilung nach § 138f Absatz 1 AO-E mittels amtlich vorgeschriebenem Datensatz zu übermitteln ist und diese nicht unmittelbar der Durchführung konkreter Steuerverfahren dienen, wird die Aufzählung in § 87b Absatz 1 Satz 1 AO um die Angabe „Daten im Sinne des § 138f“ ergänzt. Damit wird klargestellt, dass § 87b Absatz 1 AO auch für diese Mitteilungen gilt; dies gilt auch, soweit Steuern betroffen sind, die von Zollbehörden verwaltet werden.

Zu Doppelbuchstabe bb:

Zu Dreifachbuchstabe aaa (Streichung des § 138d Absatz 3 Satz 3 AO-E):

Nach dem Gesetzentwurf (§ 138d Absatz 3 Satz 3 AO-E) gilt ein Vorteil nicht als steuerlicher Vorteil im Sinne des § 138d Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a AO-E, wenn sich der steuerliche Vorteil einer grenzüberschreitenden Steuergestaltung ausschließlich im Geltungsbereich dieses Gesetzes auswirkt und der steuerliche Vorteil unter Berücksichtigung aller Umstände der Steuergestaltung gesetzlich vorgesehen ist.

Den nach der Zielsetzung des Gesetzentwurfs mitteilungspflichtigen Steuergestaltungen ist es gerade immanent, dass sie sich im Gesetz angelegter steuerlicher Vorteile bedienen, um die Steuerlast zu senken. Auch bekannte Steuergestaltungen wie „Goldfinger“ oder „Cum-Cum“ setzen auf nach dem deutschen Steuerrecht gewährten steuerlichen Vorteilen auf. Nach dem Wortlaut des § 138d Absatz 3 Satz 3 AO-E besteht die Gefahr, dass vergleichbare Steuergestaltungen nicht mitteilungspflichtig wären. Ob die zusätzlichen Ausführungen in der Begründung zur Klarstellung ausreichen, erscheint im Hinblick auf die am Wortlaut einer Norm orientierten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes zweifelhaft.

Die dem Bundeszentralamt für Steuern nach dem Gesetzentwurf obliegende Würdigung, ob eine sich lediglich in Deutschland auswirkende Steuergestaltung der Intention des Gesetzgebers entspricht, würde unter Berücksichtigung der Gesetzesbegründung faktisch auf den Intermediär bzw. den Nutzer der Steuergestaltung vorverlagert. Der Sinn und Zweck des Gesetzentwurfs würde damit zumindest teilweise ad absurdum geführt werden. Dies umso mehr, als dass nach der grundsätzlichen Zielsetzung der EU-Richtlinie und des Gesetzentwurfs gerade die Mitteilung legaler Steuergestaltungen die Regel und nicht die Ausnahme sein sollte.

Letztlich ist das deutsche materielle Steuerrecht – in Abgrenzung zu den Verfahrensvorschriften – als gebundenes Recht ausgestaltet. Somit basiert jeder steuerliche Vorteil auf einer im Gesetz vorgesehenen Rechtsfolge. Insofern besteht die Gefahr, dass mit der im Gesetzentwurf vorgesehenen Regelung die Mitteilungspflicht quasi „ins Leere geht“.

Zu Dreifachbuchstabe bbb (Änderung des § 138f AO-E):

Zu Vierfachbuchstabe aaaa (Änderung des Absatzes 2 Nummer 1):

Ausgehend von dem rechtspolitischen Ansatz soll die Mitteilung einer Steuergestaltung zu einem möglichst frühen Zeitpunkt erfolgen. Daher sollte die Bereitstellung zur „Nutzung“ das die Mitteilungspflicht auslösende Ereignis sein. Der im Gesetzentwurf vorgesehene Zeitpunkt der Bereitstellung zur „Umsetzung“ beschreibt einen wesentlich späteren Zeitpunkt.

Zu Vierfachbuchstabe bbbb (Änderung des Absatzes 3):

Zu Fünffachbuchstabe aaaaa (Neufassung der Nummer 1 Buchstabe e):

Der Gesetzentwurf sieht als mitteilungspflichtige Angabe das Steueridentifikationsmerkmal oder die Steuernummer vor. Die vorgeschlagene Neufassung präzisiert die Regelung, in dem sie die bereits an anderer Stelle in der Abgabenordnung (s. § 154 Absatz 2a AO) verwendet.

Zu Fünffachbuchstabe bbbbb (Neufassung der Nummer 2 Buchstabe d):

Zu Satz 1 wird auf die Begründung zu Dreifachbuchstabe aaa verwiesen. Satz 2 entspricht der bereits an anderer Stelle in der Abgabenordnung verwendeten Formulierung. (s. § 154 Absatz 2a Satz AO).

Zu Fünffachbuchstabe ccccc (Neufassung der Nummer 3 Buchstabe d)

Auf die Begründung zu Fünffachbuchstabe bbbbb wird verwiesen.

Zu Buchstabe c (Weitere Änderung der Abgabenordnung):

Allgemein:

Im Zentrum der Ergänzung des Gesetzentwurfs um eine Pflicht zur Mitteilung innerstaatlicher Gestaltungen steht die Einfügung des § 138l AO-E. Daneben sind Folgeänderungen im Inhaltsverzeichnis, in den §§ 87b und 379 AO sowie im Einführungsgesetz zur Abgabenordnung und im Finanzverwaltungsgesetz erforderlich.

Zu Nummer 1 (Änderung des Inhaltsverzeichnisses)

Das Inhaltsverzeichnis wird um den neuen § 138l AO-E ergänzt.

Zu Nummer 2 (Änderung des § 87b AO)

Auf die Einzelbegründung zu Änderung des Artikels 1 (Einfügung der Nummer 1a [Änderung des § 87b AO]) wird hingewiesen. Infolge der vorgeschlagenen Einfügung des § 138l AO-E ist eine weitere Ergänzung des § 87b AO (Daten im Sinne des § 138l AO) erforderlich.

Zu Nummer 3 (Einfügung des § 138l AO-E)

§ 138l AO-E regelt ergänzend zur Pflicht zur Mitteilung von grenzüberschreitenden Gestaltungen (§§ 138d bis 138k AO-E) die Pflicht zur Mitteilung von innerstaatlichen Gestaltungen. § 138l AO-E orientiert sich zwar an den Regelungen in den §§ 138d bis 138k AO-E, ist aber zum Teil anders ausgestaltet, um den anderen Verhältnissen bei innerstaatlichen Gestaltungen Rechnung zu tragen. Da hier die Vorgaben der europarechtlichen Basis nicht zwingend zu beachten sind, kann die Regelung stärker auf den rechtspolitischen Ansatz (frühzeitige Information des Gesetzgebers) ausgerichtet werden.

Zu Absatz 1:

Mit dieser Regelung wird eine Pflicht zur Mitteilung für bestimmte innerstaatliche Steuergestaltungen eingeführt. Sie ergänzt damit die Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen im Sinne der §§ 138d bis 138k AO-E. Absatz 1 entspricht § 138d Absatz 1 AO-E.

§ 138l Absatz 1 Satz 1 AO-E bestimmt zunächst allgemein, dass Intermediäre, die eine innerstaatliche Steuergestaltung konzipieren, vermarkten, organisieren oder zur Nutzung bereitstellen oder die Umsetzung einer solchen Steuergestaltung verwalten, zur Mitteilung einer solchen Gestaltung verpflichtet sind.

Die Definition des Intermediärs knüpft dabei – ebenso wie die Regelungen über die Mitteilungspflicht grenzüberschreitender Steuergestaltungen – an die Mitwirkung bei den verschiedenen Stadien einer Steuergestaltung an. Auf die Erläuterungen zu § 138d Absatz 1 AO-E wird verwiesen.

Zu den Absätzen 2 bis 4:

Die Absätze 2 bis 4 beschreiben die Steuergestaltung, die die Mitteilungspflicht auslöst. Dabei enthält Absatz 2 den Rahmen, also die Abgrenzung zu den grenzüberschreitenden Steuergestaltungen und die Steuerarten, für die die Mitteilungspflicht gilt. Die Kennzeichen für eine Steuergestaltung, die die Mitteilungspflicht auslöst, ergeben sich aus Absatz 3. Absatz 4 befasst sich mit dem Begriff des steuerlichen Vorteils, der dem des § 138d Absatz 3 AO-E entspricht.

Die möglicherweise weit gefasste Beschreibung der Steuergestaltung darf nicht isoliert betrachtet werden, sondern ist im Zusammenhang mit dem Negativkatalog des Absatzes 6 zu sehen. In der Gesamtschau ergibt sich ein begrenzter Anwendungsbereich, der dem rechtspolitischen Ansatz der Regelung Rechnung trägt.

Zu Absatz 2:

§ 138l Absatz 2 AO-E definiert die innerstaatliche Steuergestaltung, die im Sinne dieser Regelung mitteilungsspflichtig ist. Dabei werden vier Voraussetzungen genannt, die kumulativ erfüllt sein müssen:

- Die Steuergestaltung darf nicht in den Anwendungsbereich des § 138d Absatz 2 AO-E fallen. Hierdurch wird deutlich, dass § 138l AO-E auf rein innerstaatliche Steuergestaltungen abzielt und als Ergänzung der Regelungen der §§ 138d bis 138k AO-E anzusehen ist. Doppelmeldungen sollen hierdurch vermieden werden.
- Die Steuergestaltung muss eine der in § 138l Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 AO-E genannten Steuerarten zum Gegenstand haben. In Betracht kommen demnach Steuergestaltungen, die sich auf Steuern vom Einkommen oder Vermögen (z. B. Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer), die Gewerbesteuer, die Erbschaft- und Schenkungsteuer oder die Grunderwerbsteuer auswirken sollen.
- Es muss mindestens ein Kennzeichen im Sinne des § 138l Absatz 3 AO-E vorliegen.

- Außerdem muss aus Sicht eines unvoreingenommenen Dritten der zu erwartende Hauptvorteil oder einer der Hauptvorteile der Steuergestaltung die Erlangung eines steuerlichen Vorteils sein. Bei der Steuergestaltung muss dabei die günstige Auswirkung des steuerlichen Vorteils im Vordergrund stehen. Der Mitteilungspflichtige kann das Gegenteil nachweisen, indem er zwingende außersteuerliche (insbesondere wirtschaftliche) Gründe für die konkrete Strukturierung einer Transaktion darlegt, so dass steuerliche Vorteile dadurch in den Hintergrund rücken. Wann ein für die Mitteilungspflicht relevanter steuerlicher Vorteil vorliegt, bestimmt § 138l Absatz 4 AO-E.

Zu Absatz 3:

§ 138l Absatz 3 AO-E enthält eine abschließende Aufzählung der für eine Mitteilung innerstaatlicher Steuergestaltungen relevanten Kennzeichen, wobei das Vorliegen eines dieser Kennzeichen ausreicht.

§ 138l Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a AO-E bestimmt – ebenso wie § 138e Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe a AO-E – eine vertragliche Vertraulichkeitsklausel als Kennzeichen einer potenziell mitzuteilenden Steuergestaltung. Gesetzliche und standesrechtliche Verschwiegenheitspflichten fallen nicht in den Anwendungsbereich des Kennzeichens. Erfasst werden dagegen solche Vereinbarungen, die eine Offenlegung der Gestaltung gegenüber anderen Intermediären oder der Finanzverwaltung verbieten. Im Übrigen wird auf die Begründung zu § 138e Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe a AO-E verwiesen.

In § 138l Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b AO-E wird – wie auch in § 138e Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe b AO-E – die Vergütung des Intermediärs als Kennzeichen dahingehend definiert, dass diese von der Höhe des steuerlichen Vorteils abhängt. Diese Abhängigkeit bei der Festsetzung der Vergütung kann ein Indiz für das Vorliegen rein steuerlich motivierter Gestaltungen sein. Im Übrigen wird auf die Begründung zu § 138e Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe b AO-E verwiesen.

Die in § 138l Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 AO-E definierten Kennzeichen sollen Gestaltungen erfassen, die in einer Vielzahl weiterer Fälle in im Wesentlichen gleicher Weise eingesetzt werden können (Standardisierung). Die Standardisierung kann sich sowohl auf die (äußere) Dokumentation als auch die (innere) Struktur der Gestaltung beziehen. Kleinere Anpassungen an die individuellen Bedürfnisse der verschiedenen Steuerpflichtigen sind für die Beurteilung der Standardisierung unbeachtlich. Im Übrigen wird auf die Begründung zu § 138e Absatz 1 Nummer 2 AO-E verwiesen.

Nach § 138l Absatz 3 Satz 1 Nummer 3 AO-E ist die Zuordnung desselben steuererheblichen Sachverhalts zu mehreren Nutzern oder Steuerpflichtigen oder mehrfach zu einem Nutzer oder Steuerpflichtigen ein die Mitteilungspflicht auslösendes Kennzeichen. Damit sollen Konstellationen erfasst werden, die zu einer gesetzlich nicht vorgesehenen Mehrfachberücksichtigung führen und daher zu einer Verringerung von Steueransprüchen beitragen.

§ 138l Absatz 3 Satz 1 Nummer 4 Buchstabe a AO-E erfasst – ebenso wie § 138e Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe a AO-E – Fälle der Verlustnutzung, in denen von einem Beteiligten unangemessene rechtliche Schritte planmäßig unternommen werden, um ein laufendes verlustbringendes Unternehmen (auch mittelbar) zu erwerben und die Haupttätigkeit des Unternehmens zu beenden. Der Erwerb von Unternehmen, deren Betrieb im Zeitpunkt des Erwerbs bereits eingestellt war oder die inzwischen Gewinne erwirtschaften, wird von dem Kennzeichen nicht erfasst. Im Übrigen wird auf die Begründung zu § 138e Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe a AO-E verwiesen.

§ 138l Absatz 3 Satz 1 Nummer 4 Buchstabe b AO-E umfasst – wie auch § 138e Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe b AO-E – als Kennzeichen solche Fälle, in denen steuerpflichtige Einkünfte in Vermögen, Schenkungen oder andere nicht oder niedriger besteuerte Einnahmen oder nicht steuerbare Einkünfte umgewandelt werden und damit eine höhere Besteuerung vermieden wird. Im Übrigen wird auf die Begründung zu § 138e Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe b AO-E verwiesen.

Schließlich definiert § 138l Absatz 3 Satz 1 Nummer 4 Buchstabe c AO-E als Kennzeichen die zirkuläre Vermögensverschiebung durch die Einbeziehung zwischengeschalteter Unternehmen ohne primäre wirtschaftliche Funktion oder durch andere neutrale Transaktionen. Bei zirkulären Transaktionen ist grundsätzlich davon auszugehen, dass es sich um mindestens zwei Transaktionen handeln muss und dass das betroffene Vermögen nach einer Reihe von Transaktionen wieder zum ursprünglichen Nutzer bzw. Steuerpflichtigen zurück gelangt. Für eine solche Transaktion genügt bereits der Übergang der wirtschaftlichen Zuordnung für eine juristische Sekunde. Wesentlich ist auch, dass die Transaktionen einem Gesamtplan folgen.

Nach § 138l Absatz 3 Satz 2 AO-E gilt ein Intermediär nicht als „an der Gestaltung Beteiligter“ im Sinne von § 138l Absatz 3 Satz 1 Nummer 4 Buchstabe a AO-E, soweit er im Zusammenhang mit der mitteilungspflichtigen Steuergestaltung nur solche Tätigkeiten ausübt, durch die er nach § 138l Absatz 1 AO-E die Stellung eines Intermediärs erlangt hat.

Zu Absatz 4:

§ 138l Absatz 4 AO-E enthält eine abstrakte Definition eines steuerlichen Vorteils im Sinne des § 138l Absatz 2 Satz 1 Nummer 4 AO-E. Dieser steuerliche Vorteil kann in der Reduktion oder Verschiebung der Entstehung von Steueransprüchen, in der Erstattung von Steuerbeträgen oder der Gewährung von Steuervergütungen (z. B. Kapitalertragsteuer) bestehen. Die Entstehung des maßgeblichen steuerlichen Vorteils ist hierbei auf die deutsche Ertragshoheit beschränkt, da alle anderen Fälle unter den Anwendungsbereich des § 138d AO-E fallen. Der Begriff des steuerlichen Vorteils im Sinne dieser Vorschrift ist nicht deckungsgleich mit dem Begriff des Steuervorteils im Sinne des § 370 AO.

Zu Absatz 5:

§ 138l Absatz 5 AO-E verweist auf verschiedene Regelungen, die für die Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen gelten und sinngemäß auch für die Pflicht zur Mitteilung von innerstaatlichen Steuergestaltungen anzuwenden sind. Dabei bedeutet „sinngemäß“, dass das Merkmal „grenzüberschreitend“ in den Normen, auf die verwiesen wird, quasi ausgeblendet wird.

- § 138d Absatz 5 AO-E (Definition des Nutzers),
- § 138d Absatz 6 AO-E (Konzeption der Steuergestaltung durch den Nutzer selbst),
- § 138d Absatz 7 AO-E (Intermediär als Beteiligter),
- § 138f Absatz 1 AO-E (Mitteilungspflicht des Intermediärs, Adressat der Mitteilung),
- § 138f Absatz 2 AO-E (Frist),
- § 138f Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 AO-E (Datensatz zum Intermediär),
- § 138f Absatz 3 Satz 1 Nummer 5 AO-E (Zusammenfassung des Inhalts der Steuergestaltung),
- § 138f Absatz 3 Satz 1 Nummer 6 AO-E (Datum des Tages, an dem der erste Schritt der Umsetzung der Steuergestaltung gemacht wurde oder voraussichtlich gemacht werden wird),
- § 138f Absatz 3 Satz 1 Nummer 7 AO-E (Einzelheiten zu den einschlägigen Rechtsvorschriften),
- § 138f Absatz 3 Satz 2 (weitere Intermediäre),
- § 138f Absatz 4 Satz 2 AO-E (weitere Intermediäre),
- § 138f Absatz 5 AO-E (Zuweisung von Registriernummer und Offenlegungsnummer) und
- § 138f Absatz 9 AO-E (mehrere Intermediäre)
- § 138g Absatz 1 AO-E (Verfahren zur Mitteilung Steuergestaltungen durch Nutzer),
- § 138g Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 und Satz 2 AO-E (mehrere Nutzer),
- § 138g Absatz 3 AO-E (Ansässigkeit des Nutzers),
- § 138h Absatz 1 AO-E (Definition der marktfähigen Steuergestaltungen),
- § 138j AO-E (Auswertung der Mitteilungen über Steuergestaltungen).

Besonders hinzuweisen ist darauf, dass folgende Regelungen zur Mitteilung bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen keine Anwendung bei innerstaatlichen Steuergestaltungen finden:

- § 138f Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 AO-E (Angaben zum Nutzer),
- § 138f Absatz 3 Satz 1 Nummer 3 AO-E (Angaben zu verbundene Unternehmen des Nutzers),
- § 138f Absatz 3 Satz 1 Nummer 4 AO-E (Einzelheiten zu den zur Mitteilung verpflichtenden Kennzeichen),

- § 138f Absatz 5 AO-E (Verfahren bei Verschwiegenheitsverpflichtung des Intermediärs).

Daraus ergibt sich, dass bei innerstaatlichen Gestaltungen auf die Mitteilung von nutzerbezogenen Daten verzichtet wird. Dies verdeutlicht den rein rechtspolitischen Ansatz des § 138l AO-E.

§ 138l Absatz 5 Satz 2 AO-E stellt klar, dass bei der entsprechenden Anwendung des § 138h Absatz 2 AO-E – anders als bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen – nach der erstmaligen Mitteilung einer innerstaatlichen Gestaltung nur die Anzahl der weiteren Nutzer mitzuteilen ist. Dies ist folgerichtig zu dem für die innerstaatlichen Gestaltungen geltenden Verzicht auf die Mitteilung von nutzerbezogenen Daten.

Zu Absatz 6:

§ 138l Absatz 6 AO-E begrenzt die Pflicht zur Mitteilung innerstaatlicher Steuergestaltungen. Dabei stellen die Sätze 1 bis 3 auf den Nutzer und Satz 4 auf die Steuergestaltung selbst ab.

Zu Satz 1 bis 3:

Bei natürlichen Personen als Nutzern soll nach Satz 1 Nummer 1 eine Mitteilungspflicht bestehen, wenn die Summe ihrer positiven Einkünfte im Sinne des § 2 Absatz 1 EStG mehr als 500.000 Euro im Kalenderjahr beträgt. Im Fall 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.

Satz 1 Nummer 2 und 3 begründen eine Mitteilungspflicht bei Nutzern, die keine natürlichen Personen sind, in den in § 4 Absatz 2 der Betriebsprüfungsordnung genannten Fällen.

Schließlich umfasst die Mitteilungspflicht auch solche Nutzer, die aus anderen als den in Satz 1 Nummer 1 bis 3 genannten Gründen allgemein aneinander anschließenden Außenprüfungen unterliegen sollen (Satz 1 Nummer 4).

Maßgebend für die Anwendung der Ausnahmeregelungen in Satz 1 sind die Verhältnisse des Kalenderjahrs, das dem Jahr vorausgeht, in dem das die Mitteilungspflicht auslösende Ereignis eingetreten ist (§ 138l Absatz 6 Satz 2 AO-E). Der Nutzer ist dabei verpflichtet, dem Intermediär die erforderlichen Informationen zur Verfügung zu stellen (§ 138l Absatz 6 Satz 3 AO-E), eine Pflicht zur Vorlage des Steuerbescheids oder anderer Unterlagen (z. B. Gewinnermittlung) besteht allerdings nicht.

Im Übrigen ist es für die Ausnahmeregelungen in Satz 1 ausreichend, dass nur ein Nutzer derselben Steuergestaltung die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt.

Zu Satz 4:

Nach Nummer 1 entfällt die Mitteilungspflicht, wenn die Steuergestaltung bereits nachweislich bekannt ist. Die Meldung von bereits bekannten Steuergestaltungen führt beim Steuergesetzgeber zu keinem nennenswerten Erkenntnisgewinn. Daher kann in diesen Fällen auf eine Mitteilung verzichtet werden.

Nummer 2 enthält eine de-minimis-Regelung, nach der Steuergestaltungen mit einem nicht bedeutenden Steuerausfallrisiko nicht der Mitteilungspflicht unterliegen. Die Vorschrift enthält die für die Berechnung erforderlichen Parameter, insbesondere einen typisierten Einkommensteuersatz und den anzuwendenden Zinssatz.

Zu Nummer 4 (Änderung des § 379 AO):

Anpassung des mit dem Gesetzentwurf geänderten § 379 AO an die Einführung an die Pflicht zur Mitteilung innerstaatlicher Steuergestaltungen (Folgeänderung).

Zu Buchstabe d (Weitere Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung):

Die Pflicht zur Anzeige von innerstaatlichen Steuergestaltungen soll in allen Fällen zur Anwendung kommen, in denen der erste Schritt einer mitteilungspflichtigen innerstaatlichen Steuergestaltung nach dem 30. Juni 2020 umgesetzt wird.

Artikel 97 § 33 Absatz 4 und 5 (neu) des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung enthält die entsprechenden Regelungen.

Zu Buchstabe e (Weitere Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes):

Die Änderungen des FVG (Änderung des § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 43 und des § 21a Absatz 5 FVG) sind Folgeänderungen zur Einführung einer Pflicht zur Anzeige von innerstaatlichen Steuergestaltungen in § 138l AO-E.

Zu Buchstabe f (Inkrafttreten):

Zu Absatz 1:

Absatz 1 übernimmt die Inkrafttretensregelung des Gesetzentwurfs.

Zu Absatz 2 - neu -:

Die Pflicht zur Anzeige von innerstaatlichen Steuergestaltungen nach § 138l AO-E soll am 1. Juli 2020 in Kraft treten.

Fz 6. Zu Artikel 1 Nummer 1a - neu - und 1b - neu -

(§§ 29c Absatz 1 Satz 1 Nummer 1, 30 Absatz 2
Nummer 1 Buchstabe a AO)

In Artikel 1 sind nach Nummer 1 folgende Nummern 1a und 1b einzufügen:

„1a) In § 29c Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 werden nach dem Wort „Steuersachen“ die Wörter „einschließlich der Mitteilungspflichten aus §§ 138d bis 138j“ eingefügt.

1b) In § 30 Absatz 2 Nummer 1 Buchstabe a werden nach dem Wort „Steuersachen“ die Wörter „einschließlich der Mitteilungspflichten aus §§ 138d bis 138j“ eingefügt.“

Begründung:

Zu Artikel 1 Nummer 1a - neu - :

Es handelt sich um eine logische Folgeanpassung an die Neuregelung in § 30 Absatz 2 Nummer 1 Buchstabe a AO (vgl. zu Nummer 1b.). Hierdurch wird eine zulässige Weiterverarbeitung der nach § 30 AO geschützten Daten nach den Vorgaben der Datenschutzgrundverordnung gesetzlich normiert.

Zu Artikel 1 Nummer 1b - neu - :

Gemäß § 21a Absatz 5 FVG-E (Artikel 3 Nummer 3) sollen die Länder bei der Auswertung von Mitteilungen über grenzüberschreitende Steuergestaltungen nach § 138j Absatz 1 Satz 1 AO-E mitwirken, soweit Steuern betroffen sind, die von den Ländern oder Gemeinden verwaltet werden. Wie dieses Mitwirken der Ländervertreter im Einzelnen ausgestaltet sein wird, ist bisher nicht vereinbart. Es ist jedoch geplant, Arbeitsgruppen einzurichten und diese, neben den Vertretern des Bundes, mit Experten der Länderfinanzbehörden zu besetzen. Hierbei würden den mitwirkenden Amtsträgern personenbezogene Daten Dritter *außerhalb* eines Steuerverwaltungsverfahrens bekannt werden, welches nicht vom Steuergeheimnis geschützt wäre.

Mit der Ergänzung wird das Verfahren nach §§ 138d bis 138j AO in § 30 Absatz 2 Nummer 1 Buchstabe a AO (und parallel gleichlautend in § 29c Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 AO) aufgenommen, wodurch ein gesichertes einheitliches Datenschutzniveau innerhalb der Regelungen der AO geschaffen wird und damit die Daten auch bei Tätigkeiten geschützt werden, die im Zusammenhang mit der Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen anfallen.

Ob es sich bei den Regelungen zu den neuen Anzeigepflichten für Intermediäre und Nutzer rechtssicher um Pflichten aus einem Verfahren in Steuersachen im Sinne der jetzigen Regelungen in §§ 29c und 30 AO handelt, ist zweifelhaft. Es erscheint daher angezeigt, dies durch eine gesetzliche Regelung eindeutig legal zu definieren und nicht allein durch eine Annahme in der Gesetzesbegründung. Gerade im Bereich des Steuergeheimnisses könnten erhebliche Probleme geschaffen werden, wenn die Judikative der Auslegung des (dann) historischen Gesetzgebers nicht folgt oder auch nur Zweifel an der Auslegung bei den Anwendern bestehen würden. Zum einen wäre kein einheitliches Schutzniveau der Daten gewährleistet, sondern der Schutz der Daten würde sich danach differenzieren, in welchem Verfahren man sich gerade befindet:

Nach geltender Rechtslage sind die aufgrund der Verpflichtung nach §§ 138d ff. AO-E mitgeteilten Daten zwar unstrittig vom Amtsgeheimnis gem. § 353b StGB geschützt. Die Frage, ob die Daten daneben auch dem Steuergeheimnis unterfallen, ist hingegen nicht eindeutig zu beantworten, weil sie nicht rechtssicher für Zwecke des Besteuerungsverfahrens erhoben werden. Die Verwendung der mitgeteilten Steuergestaltungsmodelle bei der Veranlagung stellt nur ein „Nebenprodukt“ und nicht den eigentlichen Grund der Meldepflicht nach §§ 138d ff. AO-E dar. Dementsprechend erfahren das BZSt, die Arbeitsgruppenmitglieder und „die Politik“ die Daten (noch) nicht in einem Besteuerungsverfahren, weshalb der Schutzbereich des § 30 AO nicht greifen dürfte. Dies würde z. B. auch die Informationsweitergabe an die (angedachte) Arbeitsgruppe zu Anträgen auf verbindliche Auskunft gem.

§ 89 AO durch die Finanzämter umfassen, die ohne die beantragte Anpassung der §§ 30 und 29c AO nicht rechtssicher zulässig wäre. Die Auswertung der mitgeteilten Steuergestaltungsmodelle gem. § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 43 FVG-E bzw. § 21a Absatz 5 FVG-E müsste dann ohne umfassenden Informationshintergrund erfolgen.

Nach erfolgter Auswertung durch das BZSt rufen die Finanzämter die Daten im Besteuerungsverfahren ab (§ 138j Absatz 3 AO-E) und führen sie dadurch bei den insoweit zuständigen Amtsträgern jedenfalls dem Schutzbereich des § 30 AO zu. Je nachdem, welche Person in welcher Aufgabenstellung mit dem Modell befasst ist, unterliegen die Daten ohne die angestrebte Legaldefinition durch den Gesetzgeber möglicherweise zweierlei Schutzgehalt und den Finanzamtsmitarbeitern wäre es unabhängig von internen Weisungen nicht erlaubt, sondern sogar unter Strafandrohung verboten, Erkenntnisse aus dem Besteuerungsverfahren mit den gemeldeten Daten ohne Anonymisierung in die „Arbeitsbereiche zur Identifizierung von Steuervermeidungspraktiken“ zurückzumelden, was die Effektivität der politischen Beratung erheblich beeinflussen könnte.

Fz 7. Zu Artikel 1 Nummer 3 (§ 138d Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 AO)

In Artikel 1 Nummer 3 ist § 138d Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 wie folgt zu fassen:

„1. durch die Steuergestaltung Steuern erstattet, Steuervergütungen gewährt oder vergrößert oder Steueransprüche entfallen oder verringert werden sollen“

Begründung:

§ 138d Absatz 3 Nummer 1 AO-E ist zu konkretisieren, damit sämtliche Fallgestaltungen, die einen steuerlichen Vorteil darstellen können, von der Mitteilungspflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen erfasst werden. Bisher sind die Fallgestaltungen nicht einbezogen, in denen Steuervergütungen vergrößert werden und Steueransprüche vollständig entfallen. Die Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen wäre für solchen Fälle nicht gegeben.

Fz 8. Zu Artikel 1 Nummer 3 (§ 138i AO)

In Artikel 1 Nummer 3 ist in § 138i dem Wort „Finanzbehörden“ das Wort „zuständigen“ voranzustellen.

Begründung:

Der Formulierung des § 138i AO-E mangelt es an einer eindeutigen Aussage, dass durch das BZSt eine Zuordnung des zutreffenden Steueridentifikationsmerkmals nach § 139a AO oder der zutreffenden BuFA-Nummer des betroffenen Nutzers vorzunehmen ist, bevor eine Informationsweitergabe an die Länder erfolgt. Wird von Seiten des BZSt keine zutreffende Zuordnung vorgenommen, wird es für die Länder nicht leistbar sein, die Zuordnung der bereitgestellten Steuergestaltungsmodelle für das BZSt zu übernehmen.

Fz 9. Zu Artikel 1 Nummer 3 (§ 138i AO)

In Artikel 1 Nummer 3 sind in § 138i nach den Wörtern „automatisierten Verfahren“ die Wörter „unter Nennung der Registriernummer und der Offenlegungsnummer“ einzufügen.

Begründung:

Der Formulierung des § 138i AO-E mangelt es an einer Konkretisierung, wie die Länder die Informationen des BZSt eindeutig den betroffenen Steuerfällen zuordnen können. Um einen reibungslosen Abruf und Abgleich der Daten sicherzustellen, ist das Bekanntsein der Registrier- und der Offenlegungsnummer, die gem. § 138f Absatz 5 AO-E vom BZSt bei Eingang der Mitteilung über das Steuergestaltungsmodell vergeben werden, auf Seiten der Länder ab Beginn des Informationsaustausches notwendig.

Fz 10. Zu Artikel 1 Nummer 3 (§§ 138i, 138j Absatz 3 AO)

Artikel 1 Nummer 3 ist wie folgt zu ändern:

- a) In § 138i sind nach dem Wort „vorliegen“ die Wörter „und stellt diese zum Abruf bereit“ einzufügen.
- b) In § 138j sind in Absatz 3 die Wörter „Angaben über mitgeteilte grenzüberschreitende Steuergestaltungen zusammen mit den Ergebnissen“ durch die Wörter „ergänzend zu den Angaben nach § 138i die Ergebnisse“ zu ersetzen.

Begründung:

Gemäß § 138i AO-E informiert das BZSt die Finanzbehörden der Länder über mitgeteilte grenzüberschreitende Steuergestaltungen, soweit Steuern betroffen sind, die von den Ländern oder Gemeinden verwaltet werden. Inhaltliche Angaben zu den gemeldeten Steuergestaltungsmodellen sind bei diesem Informationsaustausch nicht vorgesehen. Gemäß der (aktuellen) Formulierung des § 138j Absatz 3 AO-E werden den Finanzbehörden der Länder inhaltliche Angaben erst dann zum Abruf bereitgestellt, wenn die Auswertung der mitgeteilten grenzüberschreitenden Steuergestaltungen abgeschlossen ist.

Für die Finanzämter ist die Kenntnis über inhaltliche Angaben der Steuergestaltungsmodelle für die Bearbeitung der betroffenen Steuerfälle notwendig. Liegen den Finanzämtern keine entsprechenden Informationen vor, wäre es ihnen nicht möglich einzuschätzen, welche notwendigen Schritte einzuleiten sind bzw. in welcher Form die betroffenen Steuererklärungen und Anträge zu bearbeiten sind (z. B. Anträge auf verbindliche Auskunft, Festsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung, Meldung zur Betriebsprüfung, Setzen von Erstattungssperren).

Fz 11. Zu Artikel 1 Nummer 3 (§ 138j Absatz 3 AO)

In Artikel 1 Nummer 3 ist in § 138j Absatz 3 nach den Wörtern „Bundeszentralamt für Steuern den“ das Wort „zuständigen“ einzufügen.

Begründung:

Der Formulierung des § 138j Absatz 3 AO-E mangelt es an einer eindeutigen Aussage, dass durch das BZSt eine Zuordnung des zutreffenden Steueridentifikationsmerkmals nach § 139a AO oder der zutreffenden BuFA-Nummer des betroffenen Nutzers vorzunehmen ist, bevor die Bereitstellung zum Abruf erfolgt. Wird von Seiten des BZSt keine zutreffende Zuordnung vorgenommen, wird es auf Seiten der Länder nicht leistbar sein, die Zuordnung der bereitgestellten Steuergestaltungsmodelle für das BZSt zu übernehmen.

Fz 12. Zu Artikel 1 Nummer 3 (§ 138j Absatz 3 AO)

In Artikel 1 Nummer 3 sind in § 138j Absatz 3 nach den Wörtern „der Länder“ die Wörter „alle für die weitere Verarbeitung relevanten“ einzufügen.

Begründung:

Die (aktuelle) Formulierung des § 138j Absatz 3 AO-E gibt keinen Aufschluss darüber, welche Angaben über mitgeteilte Steuergestaltungen den Landesfinanzbehörden vom BZSt zum Abruf bereitgestellt werden. § 138j Absatz 3 AO-E ist um die Aussage zu ergänzen, dass das BZSt den Landesfinanzbehörden sämtliche Angaben zu den mitgeteilten Steuergestaltungsmodellen zum Abruf bereitstellt, die für die weitere Verarbeitung durch die Länder relevant und erforderlich sind.

Fz 13. Zu Artikel 1 Nummer 3 (§ 138j Absatz 3 Satz 2 - neu - AO)

In Artikel 1 Nummer 3 ist dem § 138j Absatz 3 folgender Satz anzufügen:

„Das Bundeszentralamt für Steuern teilt den zuständigen Finanzbehörden der Länder jeweils auf automatisiertem Wege mit, dass ein Abruf der Angaben und Ergebnisse der Auswertung möglich ist.“

Begründung:

Gemäß § 138j Absatz 3 AO-E stellt das BZSt den Ländern Angaben zu mitgeteilten Steuergestaltungsmodellen zum Abruf bereit. Die Pflicht zur Bereitstellung sollte um eine Verpflichtung ergänzt werden, wonach das BZSt die Länderfinanzbehörden auf automatisiertem Wege über das Vorliegen (neuer) Auswertungsergebnisse und deren Abrufmöglichkeit informiert. Ohne eine solche Information durch das BZSt müssten die Länderfinanzbehörden die Daten des BZSt regelmäßig auf Verdacht abrufen. Gerade bei wegen der Nutzung eines angezeigten Modells erfolgten Veranlagungen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ist diese Zusatzinformation nicht nur zur Arbeitserleichterung, sondern wegen der Ermöglichung zeitnaher Änderungen auch zur Vermeidung von Steuerausfällen geeignet.

Fz 14. Zu Artikel 4 Nummer 4 Buchstabe d (§ 7 Absatz 14 Satz 2 EUAHiG)

In Artikel 4 Nummer 4 Buchstabe d ist in § 7 Absatz 14 Satz 2 die Angabe „§ 138j“ durch die Angabe „§ 138i“ zu ersetzen.

Begründung:

Es handelt sich um einen redaktionellen Hinweis, da in der Gesetzesbegründung, nur auf den § 138i und nicht auf den § 138j verwiesen wird.