



DAC-6 Handlungshinweise Die Handlungspflichten gelten. Was ist wann zu tun?

Handlungshinweise des Ausschusses Steuerrecht – Stand: September 2020

Wie bereits mehrfach berichtet, ist am 01.01.2020 das Gesetz zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen¹ in Kraft getreten. Dieses Gesetz setzt die sog. DAC-6-Richtlinie² in nationales Recht um.³ Das Bundesministerium der Finanzen hat bislang nur den Entwurf eines Anwendungsschreibens zu den neuen und geänderten Vorschriften vorgelegt – die letzte Entwurfsfassung datiert vom 14.07.2020. Die Bundesrechtsanwaltskammer (BRAK) hat neben anderen Verbänden hierzu zu der ersten Entwurfsfassung kritisch Stellung⁴ genommen. Ursprünglich war geplant, dieses Anwendungsschreiben noch im Juni 2020 zu veröffentlichen. Nach aktueller Gesetzeslage ist die Mitteilungspflicht ab 01.07.2020 zu beachten. Das Bundesministerium der Finanzen hat im Rahmen einer Regierungspressekonferenz vom 06.07.2020 deutlich klargestellt, dass Deutschland von der unionsrechtlich möglichen Verlängerung bestimmter Fristen keinen Gebrauch machen wird.⁵

Auch Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälte sind dann, wenn sie als sogenannte Intermediäre auftreten, gefordert, grenzüberschreitende Steuergestaltungen innerhalb der gegebenen Fristen elektronisch zu melden. Dies gilt auch dann, wenn sie selbst nicht steuerrechtlich beraten, sondern „nur“ eine von anderen Personen entwickelte Struktur umsetzen; auch in diesem Fall können sie Intermediär und damit mitteilungspflichtig sein. Daher sollten Rechtsanwälte bei allen Mandaten Folgendes prüfen:

1. *Liegt ein grenzüberschreitender Bezug vor?*

Ein grenzüberschreitender Bezug ist nach § 138d Abs. 2 AO dann gegeben, wenn entweder mehr als ein Mitgliedstaat der Europäischen Union oder mindestens ein Mitgliedstaat der Europäischen Union und ein oder mehrere Drittstaaten betroffen sind. Es reicht beispielsweise aus, wenn nicht alle an der Gestaltung Beteiligten in demselben Steuerhoheitsgebiet ansässig sind oder mindestens einer der Beteiligten gleichzeitig in mehreren Steuerhoheitsgebieten ansässig ist.

2. *Ist eine Steuer betroffen?*

Von der Mitteilungspflicht umfasst sind sämtliche Steuerarten mit Ausnahme der Umsatzsteuer, der Zölle und der Verbrauchsteuern.

¹ BGBl. 2019 I S. 2875

² Richtlinie des Europäischen Rats ((EU) 2018/822 vom 25. Mai 2018, Abl. L 1939 v. 5.6.2018, S. 1

³ Ausführlich zur Thematik Sparfeld in BRAK-Mitteilungen 2020, 11 ff., <https://online.otto-schmidt.de/db/dokument?id=brak.2020.01.a.03>

⁴ <https://brak.de/zur-rechtspolitik/stellungnahmen-pdf/stellungnahmen-deutschland/2020/april/stellungnahme-der-brak-2020-15.pdf>

⁵ <https://www.bundesregierung.de/breg-de/aktuelles/regierungspressekonferenz-vom-06-juli-2020-1766884>



3. Liegt eine Steuergestaltung vor?

Eine „Steuergestaltung“ im Sinne von § 138d AO liegt u. a. dann vor, wenn diese mindestens ein Kennzeichen im Sinne von § 138e Abs. 1 AO aufweist und von welcher „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 von § 138d Abs. 3 AO ist.“

Häufig wird der Fall vorkommen, dass in dem Fall involvierte Rechtsanwälte „nur“ das vertraglich umsetzen, was andere Berater, insbesondere Steuerberater, entwickelt haben. Der mit der Umsetzung befasste Rechtsanwalt wird also möglicherweise nicht selbst erkennen können, ob es sich um die Umsetzung einer Steuergestaltung handelt. In diesem Fall ist beim Mandanten zu recherchieren, ob es für den jeweiligen Vertrag einen steuerlichen Hintergrund gibt.

4. Wer ist mitteilungspflichtig?

Wenn die vorgenannte Recherche ergibt, dass eine mitteilungspflichtige grenzüberschreitende Steuergestaltung vorliegt, ist zu klären, wer mitteilungspflichtig ist. Dies ist grundsätzlich der „Nutzer“, mithin der Mandant. Daneben sind Intermediäre eigenständig zur (anonymisierten) Meldung verpflichtet. Sofern der Mandant eine Befreiung von der Verschwiegenheitsverpflichtung ausspricht, geht die Meldepflicht unter Einschluss der mandantenspezifischen Daten vollständig auf den Intermediär über und der „Nutzer“ wird von der Meldepflicht befreit.

Bei Beteiligung mehrerer Intermediäre sieht § 138f Abs. 9 Satz 2 AO eine Befreiung von der Mitteilungspflicht vor, soweit der Intermediär nachweisen kann, dass bereits ein anderer Intermediär im Hinblick auf dieselbe Steuergestaltung die erforderlichen Informationen übermittelt hat. Das kann für den involvierten Rechtsanwalt insbesondere dann von Bedeutung sein, wenn dieser „nur“ eine Gestaltung umsetzt, die ein anderer Berater entwickelt hat. Hier sollte aber die Abstimmung zwischen dem Mandanten und den Intermediären als Nachweis der eigenen Entpflichtung dokumentiert werden.

Beachte: Auf Nachfrage bestätigte das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt), dass die in Tz, 98 des Entwurfs des BMF-Schreibens vorgesehene Erleichterung vom BZSt bereits jetzt umgesetzt wird. Dies bedeutet, dass es ausreicht, wenn einer von mehreren Intermediären die Offenlegungsnummer und Registrierungsnummer, welche ein anderer Intermediär ihm mitgeteilt hat, lediglich vorhält und nur auf Anforderung des BZSt oder der zuständigen Finanzbehörde mitteilt.

5. *Wie muss gemeldet werden?*

Sollten die bisherigen Prüfungen ergeben, dass der beratende Rechtsanwalt selbst mitteilungs-pflichtig ist, ist für die Mitteilung folgendes Verfahren einzuhalten:

Anzeigepflichtige grenzüberschreitende Steuergestaltungen sind ausschließlich nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle dem BZSt mitzuteilen. Die Mitteilung hat nach §§ 87a, 87b AO elektronisch zu erfolgen. Gemäß eines Schreibens des Bundesministeriums der Finanzen vom 29.04.2020 („**DAC 6 BMF-Schreiben**“)⁶ stehen der amtlich vorgeschriebene Datensatz für diese Mitteilungen auf den Internetseiten des BZSt unter der Rubrik „Unternehmen“, „Internationaler Informationsaustausch“, „Austausch von Steuergestaltungen“, „Das Verfahren DAC 6“ bzw. unter der Rubrik „Privatpersonen“, „Austausch von Steuergestaltungen“, „Das Verfahren DAC 6“ (www.bzst.bund.de) zur Ansicht und zum Abruf bereit. Das DAC 6 BMF-Schreiben führt weiterhin aus, dass die Datenübermittlung über die ELMA-Schnittstelle für Massendatenmelder oder über das BZSt Online Portal (BOP) unter Verwendung des DAC-6-Formulars für Einzeldatenmelder erfolgen kann.

Beachte: Um das BOP nutzen zu können, bedarf es einer einmaligen Anmeldung beim BZSt. Anschließend ist eine Registrierung mit den erhaltenen Zugangsdaten im BOP erforderlich. Dieser Prozess dauert mehrere Wochen und es müssen mehrere Schritte durchlaufen werden. Um die Einhaltung der Mitteilungsfristen zu gewährleisten, empfiehlt es sich, vorsorglich eine Registrierung im BOP vorzunehmen.

Ob im Einzelfall eine mitteilungs-pflichtige grenzüberschreitende Steuergestaltung vorliegt, müssen Rechtsanwälte jeweils anhand der gesetzlichen Kriterien⁷ und – sobald veröffentlicht – der Ausführungen im BMF-Anwendungsschreiben selbst beurteilen. Das oben aufgezeigte Prüfungsschema kann hierfür eine Hilfestellung geben.

Das Argument der „Verletzung der berufsrechtlichen Verschwiegenheit“ kann nach dem Willen des Gesetzgebers nicht entgegengehalten werden. Er hat bewusst einen etwaigen Verstoß gegen berufsrechtliche Verschwiegenheitspflichten in Kauf genommen. Dies obwohl sich die BRAK und andere Berufskammern (insbes. BStBK, WPK) im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens konsequent für die Beachtung der berufsrechtlichen Verschwiegenheitsverpflichtung eingesetzt hatten. Ob diese gesetzliche Wertung einer gerichtlichen – gegebenenfalls einer verfassungsgerichtlichen – Überprüfung standhalten wird, bleibt abzuwarten. Angesichts der offensichtlichen Pflichtenkollision für den befassten Rechtsanwalt erscheint eine baldige gerichtliche Überprüfung dieser Wertung des Gesetzgebers jedenfalls wünschenswert.

Eine Verletzung der Mitteilungspflichten stellt eine Ordnungswidrigkeit dar, die mit einem Bußgeld von bis zu EUR 25.000 in jedem Einzelfall geahndet werden kann.

⁶ https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Internationales_Steuerrecht/Allgemeine_Informationen/2020-04-29-bekanntmachung-des-amtlich-vorgeschriebenen-datensatzes-und-der-amtlich-bestimmten-schnittstelle-fuer-mitteilungen-ueber-grenzueberschreitende-steuergestaltungen.html

⁷ Auch hierzu wird auf die Darstellung in BRAK-Mitteilungen 2020, 11 ff. verwiesen.

Fristen:

Gemäß der EU-Richtlinie und der Regelungen nach dem Gesetz zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen gelten folgende Fristen:

- Ab dem 01.07.2020 sind grenzüberschreitende Steuergestaltungen mitzuteilen; die Frist hierfür beträgt 30 Tage ab dem Tag, an dem das erste der folgenden Kriterien erfüllt ist
 - die Gestaltung wurde zur Umsetzung bereitgestellt
 - der Nutzer ist zur Umsetzung bereit
 - mindestens ein Nutzer hat den ersten Schritt zur Umsetzung unternommen

Wenn eines dieser Kriterien bereits am 01.07.2020 erfüllt ist, müsste die Mitteilung spätestens am 30.07.2020 erfolgen.

- Die Umsetzung von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen aus dem Zeitraum 25.06.2018 bis 30.06.2020 muss bis zum 31.08.2020 mitgeteilt werden.

Aufgrund der Belastungen durch die Corona-Pandemie hat der Rat der Europäischen Union am 24.06.2020 einen Richtlinienvorschlag der EU-Kommission angenommen, der eine Fristverlängerung um sechs Monate ermöglicht. Die Änderungsrichtlinie⁸ bedarf jedoch der Umsetzung in nationales Recht, um Geltung zu entfalten. Damit der deutsche Gesetzgeber fristgerecht auf diese Möglichkeiten zu Fristenänderungen reagieren könnte, wurde zwar mit dem Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise („Erstes Corona-Steuerhilfegesetz“)⁹ eine Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung verabschiedet. Gemäß dieser Änderung wird das Bundesministerium der Finanzen ermächtigt, hinsichtlich der Fristen zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen durch ein im BStBl. zu veröffentlichendes Schreiben von den bislang vorgesehenen Fristen abweichende Bestimmungen zu treffen. Anders als nach der Gesetzesbegründung zu erwarten, hat sich der Bundesfinanzminister überraschenderweise entschieden, von dieser Möglichkeit keinen Gebrauch zu machen. Das bedeutet, dass die Änderungsrichtlinie in Deutschland nicht in nationales Recht umgesetzt wird. Daher müssen Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälte die o. g. gesetzlichen Fristen seit 01.07.2020 bzw. 31.08.2020 einhalten. Zahlreiche andere EU-Mitgliedstaaten haben von der Möglichkeit der Fristverlängerung Gebrauch gemacht.

⁸ <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-8498-2020-INIT/de/pdf>

⁹ BGBl. I 2020, 1385

Vorsorglich ist darauf hinzuweisen, dass die Mitteilungspflicht einer grenzüberschreitenden Steuergestaltung im Zusammenhang mit einer Immobilientransaktion zusätzlich eine Meldepflicht nach § 43 Abs. 6 Geldwäschegesetz begründen kann. Am 31.08.2020 wurde die Geldwäschegesetzmeldepflichtverordnung-Immobilien (GwGMeldV-Immobilien) verkündet,¹⁰ die am 01.10.2020 in Kraft tritt.

Diese Ausführungen ersetzen keine individuelle steuerrechtliche Beratung.

¹⁰ BGBl. I 2020, 1965