



# Anzeigepflichten für Steuergestaltungen

67. Berliner Steuergespräch, 4. Juni 2018



---

# Anzeigepflicht für Steuergestaltungen oder das „Gutachten des Grauens“

**(Herold, nwb-Blog Steuern Bilanzierung Recht v. 31.10.2016)**

=> *Osterloh-Konrad/Heber/Beuchert*, Gutachten des MPI für Steuerrecht und Öffentliche Finanzen zu den rechtlichen Grenzen und zur zweckmäßigen Ausgestaltung einer Anzeigepflicht, erstattet 2016 i.A. des BMF



---

## Gliederung

- I. Grundstruktur einer Anzeigepflicht für Steuergestaltungen
- II. Die Ziele von Anzeigepflichtssystemen
- III. Anzeigepflicht und Gestaltungsfreiheit
- IV. EU-Richtlinie zur Anzeigepflicht: Schlaglichter
- V. Aktuelle Gesetzgebungsinitiative der Länder: Schlaglichter
- VI. Rechtspolitische Schlussbemerkungen



---

## Grundstruktur einer Anzeigepflicht für Steuergestaltungen

Anzeigepflichten zielen auf legale, nicht auf illegale Steuergestaltungen ab. Sie existieren bisher u.a. in den USA, Kanada, Großbritannien, Südafrika, Portugal und Irland.

### Grundentscheidungen des Normsetzers:

#### ➤ Welche Gestaltungen sind anzuzeigen?

- vor die Klammer gezogene Merkmale (z.B. *main benefit test*; *de minimis*-Schwelle)
- *specific hallmarks/generic hallmarks*

#### ➤ Wer ist anzeigepflichtig?

Intermediäre und/oder Steuerpflichtige

#### ➤ Wann ist anzuzeigen und welche Informationen sind zu übermitteln?

#### ➤ Sanktionen

---



---

## Die Ziele von Anzeigepflichtsystemen

### Drei Zielsetzungen

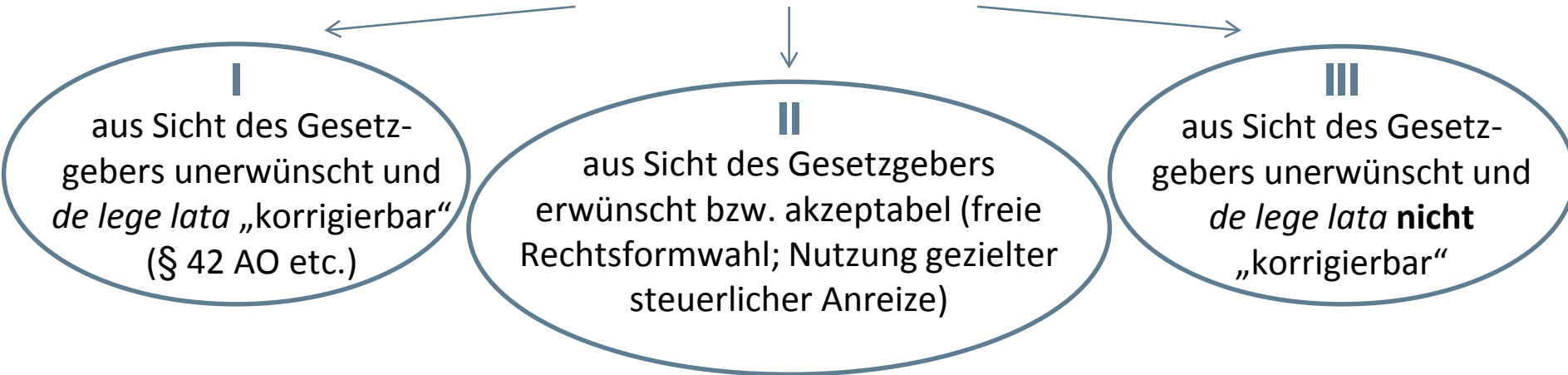
- **veranlagungsunterstützend** (> Identifikation überprüfungsbedürftiger Steuerfälle)
- **abschreckend** (> Abschreckung von aggressiver Steuergestaltung)
- **rechtspolitisch** (> frühzeitige Information von Gesetzgeber und Finanzverwaltung über (potentiell) unerwünschte Steuergestaltungen, um zeitnahe Reaktion zu ermöglichen)

Die **rechtspolitische Zielsetzung** ist ökonomisch sinnvoll und verfassungsrechtlich legitim (s. nur BVerfG v. 17.12.2014 – 1 BvL 21/12 zur verfassungsrechtlichen Relevanz von Gestaltungsmöglichkeiten, die das Ideal steuerlicher Belastungsgleichheit in Frage stellen).



## Anzeigepflicht und Gestaltungsfreiheit

legale steuerlich motivierte Planung



- „**Gestaltungsfreiheit**“ impliziert: Es gibt den Bereich III; Gestaltung in diesem Bereich ist nicht nur legal, sondern auch legitim → unerwünscht ≠ illegitim
- Eine rechtspolitisch ausgerichtete Anzeigepflicht adressiert III, u.U. auch I.; mit ihr beobachtet der Gesetzgeber **Verhaltensanreize der Steuergesetze**.
- legitim ≠ *de lege ferenda* zu akzeptieren
- Je strenger das **Rückwirkungsverbot**, desto eher ist Anzeigepflicht legitimierbar.



---

## Anzeigepflicht und Gestaltungsfreiheit

**Eine rechtspolitisch ausgerichtete Anzeigepflicht zielt nicht primär auf „missbräuchliche“ Gestaltungen ab, sondern in erster Linie auf vollkommen legitime Steuerplanung.**


→ Die Kriterien von § 42 AO und vergleichbaren ausländischen Rechtsinstituten eignen sich nicht zur Anknüpfung.

→ Eine rechtspolitisch ausgerichtete Anzeigepflicht eignet sich nicht als Instrument des Risikomanagements. **Veranlagungsunterstützende und rechtspolitische Zielsetzung lassen sich kaum konsistent in einem einheitlichen Instrument verfolgen.**

→ **Die abschreckende Zielsetzung ist verfassungsrechtlich problematisch.**



## EU-Richtlinie zur Anzeigepflicht: Schlaglichter

- **Sammelsurium an Zielen** („*close loopholes by enacting legislation or by undertaking adequate risk assessments and carrying out tax audits*“; „*detering aggressive tax-planning practices*“) → **Sammelsurium an hallmarks** zur Abdeckung dieser Ziele; Ausklammerung von Zielkonflikten
- **Informationspflicht für Umgehungen von Informationspflichten** 
- **Befreiungsmöglichkeit für Berufsgeheimnisträger**
  - Zweckmäßigkeit Anzeigepflicht des Steuerpflichtigen?  
Wettbewerbsverzerrungen?
  - Schutzzweck Berufsgeheimnis fraglich bei Beratung zur Implementierung eines Steuersparmodells *in Kenntnis der Anzeigepflicht*





---

## Aktuelle Gesetzgebungsinitiative der Länder: Schlaglichter

- **Fokus auf rechtspolitischer Zielsetzung**
    - ➔ keine maßgeschneiderten Steuergestaltungen
    - ➔ keine Identifizierung der Steuerpflichtigen
  - Beschränkung der (subsidiären) Anzeigepflicht des Steuerpflichtigen auf „Spitzenverdiener“
  - *de minimis*-Regel
- ➔ künftig Nebeneinander zweier weitgehend unterschiedlicher Instrumente?



---

## Rechtspolitische Schlussbemerkungen

- Eine rechtspolitisch ausgerichtete Anzeigepflicht kann sinnvoll sein, setzt aber die **politische Bereitschaft** voraus, gegen Gestaltungen vorzugehen, die das Ideal steuerlicher Belastungsgleichheit in besonderer Weise in Frage stellen.
- Der Erfolg eines solchen Instruments hängt zudem von der **Qualität der Reaktion auf die Anzeigen** ab (keine legislativen „Schnellschüsse“).
- Es empfiehlt sich dringend, die Einführung einer Anzeigepflicht durch eine **Maßnahme zur Verbesserung der Steuerplanungssicherheit** zu flankieren. Denn das Interesse der Steuerpflichtigen an der Möglichkeit, unter weitgehender Rechtssicherheit zu planen, ist ebenso legitim wie das Interesse des Gesetzgebers an frühzeitiger Informationsgewinnung, um effizient gegen Lücken im Steuersystem vorzugehen.