



DAC-6 Handlungshinweise

Die Handlungspflichten rücken näher. Was ist wann zu tun?

Handlungshinweise des Ausschusses Steuerrecht – Stand: Juli 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 im März 2020 den Entwurf eines Anwendungsschreibens zu den neuen und geänderten Vorschriften vorgelegt. Die BRAK hat neben anderen Verbänden hierzu kritisch Stellung⁴ genommen. Es war geplant, dieses Anwendungsschreiben noch im Juni 2020 zu veröffentlichen. Nach aktueller Gesetzeslage ist die Mitteilungspflicht ab 01.07.2020 zu beachten. Zu etwaigen Fristverlängerungen wird auf die Ausführungen unten verwiesen.

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>



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.

5. **Wie muss gemeldet werden?**

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

Anzeigespflichtige grenzüberschreitende Steuergestaltungen sind nach amtlich vorgeschriebenen Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle dem Bundeszentralamt für Steuern (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**“)⁵ 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,

⁵ 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

dass die Datenübermittlung über die ELMA-Schnittstelle für Massendatenmelder oder über das BZSt Online Portal unter Verwendung des DAC6-Formulars für Einzeldatenmelder erfolgen kann.

Ob im Einzelfall eine mitteilungspflichtige grenzüberschreitende Steuergestaltung vorliegt, müssen Rechtsanwälte jeweils anhand der gesetzlichen Kriterien⁶ 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.

Fristen:

Hinsichtlich der **Fristen** gibt es aktuell noch immer eine latente Unsicherheit:

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.

⁶ Auch hierzu wird auf die Darstellung in BRAK-Mitteilungen 2020, 11 ff. verwiesen.

Aufgrund von COVID 19 hatte die Europäische Kommission zunächst den Entwurf eines Vorschlags zur Verlängerung der vorgenannten Fristen um drei Monate vorgelegt. Inzwischen hat Rat der Europäische Union am 24.06.2020 den geänderten Richtlinienvorschlag der EU-Kommission angenommen, der eine Verlängerung um sechs Monate ermöglicht. Die Änderungsrichtlinie⁷ sieht folgende fakultative Fristverlängerungen vor:

Die Mitgliedstaaten können erforderliche Maßnahmen für folgende Fristverlängerungen treffen:

- Für grenzüberschreitende Steuergestaltungen im Zeitraum vom 01.07.2020 bis 31.12.2020 beginnt die 30-Tagesfrist zur Mitteilung frühestens am 01.01.2021.
- Für grenzüberschreitende Steuergestaltungen nach dem 31.12.2020 bleibt es bei der bisherigen Regelung.
- Die Frist zur Mitteilung von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen aus dem Zeitraum vom 25.06.2018 bis 30.06.2020 kann bis zum 28.02.2021 verlängert werden.

Damit der deutsche Gesetzgeber fristgerecht auf solche Möglichkeiten zu Fristenänderungen reagieren kann, wurde mit dem Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise vom 28.05.2020 („Erstes Corona-Steuerhilfegesetz“) eine Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung verabschiedet. Gemäß dieser Änderung wird das Bundesministerium der Finanzen ermächtigt, zur zeitnahen Umsetzung unionsrechtlicher Bestimmungen hinsichtlich der Fristen zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen durch ein im BStBl zu veröffentlichendes Schreiben von den bislang vorgesehenen Fristen abweichende Bestimmungen zu treffen..

Da noch keine Fristverlängerungen final beschlossen worden sind, müssen sich Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälte auf die Einhaltung der o. g. gesetzlichen Fristen ab 01.07.2020 bzw. 31.08.2020 einstellen.

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. Hierzu liegt bereits ein Referentenentwurf des Bundesministeriums der Finanzen vor.

Diese Ausführungen ersetzen keine individuelle steuerrechtliche Beratung.

⁷ <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-8498-2020-INIT/de/pdf>