

Bundesminister der Finanzen
Finanzminister der Länder



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Der Präsident

Dr. Raoul Riedlinger
Tel.: +49 30 240087-21
Fax: +49 30 240087-551
E-Mail: praesident@bstbk.de

26. Februar 2018

Gutachten zur Verfassungsmäßigkeit der Einführung einer allgemeinen Anzeigepflicht für Steuergestaltungen

Sehr geehrte Damen und Herren,

am 21. Juni 2017 hat die Europäische Kommission den Richtlinienentwurf bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Modelle vorgelegt. Gleichzeitig erarbeiten derzeit die Finanzstaatssekretäre der Bundesländer in einer politischen Arbeitsgruppe unter Federführung von Schleswig-Holstein und Rheinland-Pfalz Eckpunkte einer Anzeigepflicht für nationale Steuergestaltungen.

Die derzeit diskutierten Vorschläge zur Einführung einer allgemeinen Anzeigepflicht für Steuergestaltungen können nicht verfassungskonform umgesetzt werden. Zu diesem Ergebnis kommt das beigegefügte Gutachten von Frau Prof. Dr. iur. Johanna Hey, Direktorin des Instituts für Steuerrecht an der Universität zu Köln. Es wurde im Auftrag der Bundessteuerberaterkammer erstellt und untersucht die Verfassungsmäßigkeit der Einführung einer allgemeinen Anzeigepflicht für Steuergestaltungen auf nationaler Ebene.

Die wichtigsten Feststellungen des Gutachtens lauten zusammengefasst:

➤ **Verfassungsrechtliche Bedenken bei Ausweitung auf nationale Gestaltungen**

Es bestehen erhebliche verfassungsrechtliche Bedenken, wenn rein nationale Steuergestaltungen von einer Anzeigepflicht erfasst würden. Frau Prof. Hey stellt fest, dass der grenzüberschreitenden Steuergestaltung eine völlig andere Bedeutung zukommt als rein nationalen Gestaltungen.

Eine Anzeigepflicht für Steuergestaltungen wäre unvereinbar mit der Berufswahl- und Berufsausübungsfreiheit der betroffenen Berater und der verfassungsrechtlich geschützten Vertraulichkeit des Mandatsverhältnisses. Die Verfolgung verschiedener, unvereinbarer Zielsetzungen ließe sich zudem nicht mit den Anforderungen des Bundesverfassungsgerichts zur Wahrung des Rechts auf informationelle Selbstbestimmung in Einklang bringen. Schließlich droht im Hinblick auf den Innovationsgehalt der zu erfassenden Steuergestaltungen eine verfassungswidrige Unbestimmtheit der Anzeigepflicht.

➤ **Anzeigepflicht stellt Eingriff in die informationelle Selbstbestimmung von Beratern und Steuerpflichtigen dar**

Frau Prof. Hey stellt fest, es drohe eine Verletzung des aus Art. 2 Abs. 1 i. V. m. Art. 1 Abs. 1 GG folgenden allgemeinen Persönlichkeitsrechts, insbesondere in seiner Ausprägung als Recht auf informationelle Selbstbestimmung. Betroffen sind Berater und Steuerpflichtige gleichermaßen.

Berater hätten in jedem Fall Inhalte ihres Beratungsgesprächs zu offenbaren, die Teil ihrer beruflichen Tätigkeit sind; je nach Ausgestaltung der Anzeigepflicht können darüber hinaus weitere hochsensible Daten des Beraters betroffen sein. Auch bei den Steuerpflichtigen liegt ein intensiver Eingriff in verschiedenste, sensible Datenbereiche vor. Dieser Eingriff ist am Verhältnismäßigkeitsgrundsatz zu messen.

Die Preisgabe individualisierter Daten ist dem Bürger nur dann zuzumuten, wenn er weiß, wofür sie verwendet werden. Das Bundesverfassungsgericht hat bereits erhebliche Bedenken gegenüber einer Datenerhebung, die zugleich der allgemeinen Informationsgewinnung als auch dem Verwaltungsvollzug dient. Denn die dadurch hervorgerufene Unklarheit im Hinblick auf die tatsächliche Datenverwendung beeinträchtigt die Zuverlässigkeit der Daten und damit deren Eignung zur Informationsgewinnung. Daher ist es jedenfalls verfassungswidrig, Zwecke miteinander zu verbinden, die sich gegenseitig tendenziell ausschließen.

Diesen Maßstäben wird eine Anzeigepflicht für Steuergestaltungen nicht gerecht. Die vorliegenden Vorschläge verfolgen verschiedene Zwecke, wobei im Hinblick auf die Abschreckungsfunktion (siehe Richtlinienvorschlag) eine klare Unvereinbarkeit mit der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts vorliegt. Aber auch die gleichzeitige und gleichgewichtete Verfolgung von Veranlagungs- und rechtspolitischer Funktion bei den nationalen Diskussionsvorschlägen sei verfassungsrechtlich äußerst bedenklich.

Nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts ist es erforderlich, gesetzlich auszuschließen, dass die Daten für andere Zwecke – etwa auch im Wege der Amtshilfe – verwendet werden. Eine rechtspolitisch ausgerichtete Anzeigepflicht, die die erhobenen Informationen nicht ausdrücklich und konstitutiv dem Schutz des § 30 AO unterstellt, verletzt also bereits aus diesem Grunde das Recht auf informationelle Selbstbestimmung.

➤ **Anzeigepflicht lässt sich nicht mit dem verfassungsrechtlichen Bestimmtheitsgebot vereinbaren**

Darüber hinaus kommt Frau Prof. Hey zu dem Ergebnis, dass eine Verletzung des rechtsstaatlich verankerten Prinzips des Bestimmtheitsgebotes droht. Die Nutzung von Generalklauseln und unbestimmten Rechtsbegriffen schließt sie nicht per se aus, sofern diese gerichtlich überprüfbar und im Wege der allgemeinen Auslegungsmethoden bestimmbar sind. Die derzeitigen Entwürfe enthalten eine Reihe unbestimmter Rechtsbegriffe, die Bestimmtheitsprobleme aufweisen, beispielsweise: „empfehlen einer Gestaltung“ oder „Beifügung aller sachdienlichen Unterlagen“. Frau Prof. Hey weist in ihrem Gutachten darauf hin, dass das Bundesverfassungsgericht darauf achtet, dass gerade sanktionsbewehrte Pflichten hinreichend bestimmt sein müssen.

➤ **Anzeigepflicht greift in die verfassungsrechtlich geschützte Berufsfreiheit und die Vertraulichkeit des Mandatsverhältnis ein**

Weiterhin erläutert Frau Prof. Hey, dass eine allgemeine Anzeigepflicht für Steuergestaltungsmodelle in die Berufsfreiheit der betroffenen Berufsträger eingreift. Sie stellt sich jedenfalls für einen Teil der Beraterschaft als Berufswahlregelung dar, die nicht zu rechtfertigen ist. Auch wenn man von einer reinen Berufsausübungsregelung ausginge, wäre der Eingriff unverhältnismäßig, da eine unzulässige Verlagerung gesetzgeberischer Aufklärungsaufgaben auf Private vorliegt, zumal der Gesetzgeber wie im Fall der Cum/Ex-Geschäfte auch bei bekannten Gestaltungen nicht notwendigerweise zeitnah reagiert. Zudem wäre sie unvereinbar mit der ebenfalls von Art. 12 Abs. 1 GG geschützten Vertraulichkeit des Mandatsverhältnisses.

Angesichts dieser schwerwiegenden Bedenken, fordern wir die Pläne für Anzeigepflichten in der bisher vorgesehenen Form nicht weiterzuverfolgen. Wegen weniger schwarzer Schafe werden nun im Ergebnis alle Steuerpflichtigen per se der aggressiven Steuergestaltung verdächtigt und sollen sich über die Meldepflicht aktiv exkulpieren. Zudem wird ein ganzer Berufsstand lahm gelegt.

Legale Steuergestaltungen sind nicht anzeigepflichtig und das muss auch so bleiben. Will man gegen aggressive Steuergestaltung wirksam vorgehen, so bietet der effektive Einsatz bestehender Instrumente wie der internationale Informationsaustausch und die zeitnahe Betriebsprüfung deutlich mehr Potential.

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Raoul Riedlinger

Anlage