

WIRTSCHAFTSPRÜFERKAMMER · Postfach 30 18 82 · 10746 Berlin

Vorab per E-Mail

Herrn Bundesminister
Peter Altmaier
Bundesministerium der Finanzen
11016 Berlin

6. Februar 2018
Dr. Hannes Thormann
Durchwahl: -258

GG 21/2017/260
- bitte stets angeben -

Offenlegung meldepflichtiger Steuergestaltungsmodelle: wirtschaftsprüfende und steuerberatende Berufe positionieren sich kritisch zur Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen – „DAC VI“

Sehr geehrter Herr Bundesminister Altmaier,

am 21. Juni 2017 hat die Europäische Kommission den oben genannten Richtlinienentwurf¹ vorgelegt, der insbesondere Meldepflichten für bestimmte, grenzüberschreitende Steuergestaltungsmodelle vorsieht.

Die Kommission beabsichtigt damit, die sogenannten „Intermediäre“ – dies sind im Wesentlichen die Angehörigen der wirtschaftsprüfenden und steuerberatenden Berufe – von der Umsetzung und die Steuerzahler von der Nutzung bestimmter, legaler Steuergestaltungsmodelle abzuschrecken. Zu diesem Zweck sollen die Intermediäre verpflichtet werden, Informationen über die offenzulegenden Modelle an die zuständigen Steuerbehörden zu melden.

Auf nationaler Ebene wird das Thema von einem Arbeitskreis der Finanzministerien des Bundes und der Länder begleitet. Ihr Haus hat uns dankenswerter Weise am 5. September 2017 Gelegenheit gegeben, an einem Arbeitstreffen dieser Gruppe teilzunehmen. Im Nachgang hierzu ist ein gemeinsames Schreiben der Wirtschaftsprüferkammer (WPK), der Bundessteuerberaterkammer (BStBK), der Bundesrechtsanwaltskammer (BRAK) und des Deutschen Steuerberater-

¹ Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich des verpflichtenden automatisierten Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Modelle („DAC VI“) – COM(2017) 335 final.

verbands (DStV) an Ihr Haus entstanden. Das Schreiben vom 14. September 2017 haben wir Ihnen der Vollständigkeit halber noch einmal als **Anlage 1** beigefügt.

Der Richtlinienvorschlag soll im März 2018 im Rat der Europäischen Union beschlossen werden. Nach dem derzeitigen Verhandlungsstand hat der Rat mehrere Kompromisslinien zu dem Richtlinienvorschlag erarbeitet.

Hierzu möchten wir noch einmal unsere **erheblichen Bedenken** zum Ausdruck bringen:

- Das im Richtlinienvorschlag genannte **Ziel der Abschreckung** sehen wir nach wie vor äußerst kritisch. Nach unserem Verständnis bezieht sich die Meldepflicht ausschließlich auf legale Gestaltungen. Dies passt nicht in unser bestehendes System, in dem grundsätzlich alles erlaubt ist, was nicht explizit verboten ist. Mit einer auf Abschreckung ausgelegten Anzeigepflicht wird der Weg in Richtung auf ein System eingeschlagen, in dem tendenziell alles verboten ist, was nicht explizit erlaubt wird.
- Die in dem Richtlinienvorschlag vorgesehene Meldepflicht **kollidiert** nach unserer Auffassung **mit der Verschwiegenheitsverpflichtung**, der Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer, Steuerberater und Rechtsanwälte nach § 203 StGB sowie nach den jeweiligen berufsrechtlichen Vorschriften unterliegen.

Die Möglichkeit, die Meldepflicht auf den Mandanten zu übertragen, besteht nach der deutschen Sprachfassung des Richtlinienvorschlags derzeit nur für die „Angehörigen von Rechtsberufen“. Nach unserer Auffassung sollte hier klargestellt werden, dass nicht die Zugehörigkeit zu einem bestimmten Beruf, sondern das Unterliegen unter eine berufsrechtliche Verschwiegenheitspflicht maßgebliches Kriterium für die Befreiungsmöglichkeit ist. Ein ausformulierter Vorschlag ist in der Stellungnahme der WPK vom 18. August 2017 enthalten (**Anlage 2**). Auf diese Weise würde die Ungleichbehandlung von Wirtschaftsprüfern und vereidigten Buchprüfern, Steuerberatern und Rechtsanwälten vermieden.

- Die derzeitige Ausgestaltung der Kennzeichen (sogenannte „Hallmarks“) führt nach unserer Auffassung zu einer beinahe unbegrenzten Anzahl von meldepflichtigen Modellen. Im Ergebnis führt dies dazu, dass die Verwaltung mit einer Flut von Meldungen konfrontiert wäre (sogenanntes „**Overreporting**“). In den Kompromissen des Rates ist vorgesehen, dass Änderungen bereits angezeigter Modelle nicht mehr eine eigene Meldepflicht auslösen sollen, sondern eine bestehende Meldung ergänzt werden soll. Die erhebliche Belastung für die Verwaltung wäre damit nicht beseitigt. Hierzu ist es nach unserer Auffassung notwendig, die Kennzeichen im Anhang des Richtlinienvorschlags deutlich und rechtssicher einzugrenzen.
- Die von der Kommission vorgesehene **Meldefrist** von nur fünf Tagen ist erheblich zu kurz. Der Rat sieht insoweit bereits eine Verlängerung der Frist auf fünfzehn Tage vor. Angesichts der Komplexität der Steuermodelle halten wir auch dies nicht für ausreichend. Unserer Auffassung nach sollten wenigstens vier Wochen Zeit bleiben, um die Meldung abzugeben.

- Mit der Meldepflicht verbunden werden sollte ein **Anspruch des Steuerpflichtigen**, eine Auskunft der zuständigen Steuerbehörde über die Zulässigkeit des von ihm genutzten Modells zu erhalten.

Wir möchten Sie bitten, diese Einwände und Vorschläge im Rahmen der weiteren Verhandlungen innerhalb des Rates einzubringen. Dies ist für uns von umso größerer Bedeutung, als es sich hierbei um einen Rechtsakt des Rates allein handelt. Das Parlament wird hierzu lediglich beratend gehört.

In diesem Zusammenhang möchten wir allerdings auch darauf eingehen, dass der Wirtschaftsausschuss des Europäischen Parlaments (ECON) im Zusammenhang mit dieser Meldepflicht für die steuerberatenden Berufe eine zusätzliche **Meldepflicht explizit für Abschlussprüfer** vorschlägt. Sie sollen demnach verpflichtet werden, Verstöße ihrer Mandanten oder von deren Intermediären gegen die Meldepflicht im Rahmen ihrer Tätigkeit als Abschlussprüfer aufzudecken und ihrerseits anzuzeigen. Einen solchen Ansatz lehnen wir strikt ab.

Wir dürfen darauf aufmerksam machen, dass es Aufgabe des Instituts der Abschlussprüfung ist, Mängel in der Rechnungslegung der Unternehmen aufzudecken. Diese sind, auch wegen der Verschwiegenheitspflicht zum Mandanten, mit diesem zu erörtern. Es ist nicht die Aufgabe des Abschlussprüfers, als „Hilfs-Staatsanwalt“ zu ermitteln, ob der Mandant oder dessen Intermediäre etwaige Meldepflichten zu grenzüberschreitenden Steuermodellen nicht eingehalten haben. Damit wird die Abschlussprüfung unverhältnismäßig belastet und das Vertrauensverhältnis Mandant/Abschlussprüfer sowie die Verschwiegenheitspflicht des Abschlussprüfers durchbrochen.

Angesichts der erheblichen Bedeutung des Themas für unsere Berufsstände stehen wir Ihnen, sehr geehrter Herr Bundesminister Altmaier, auch kurzfristig für ein persönliches Gespräch zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen



WP/StB Gerhard Ziegler
Präsident
Wirtschaftsprüferkammer



WP/StB/RA Dr. Raoul Riedlinger
Präsident
Bundessteuerberaterkammer



RA Ekkehart Schäfer
Präsident
Bundesrechtsanwaltskammer

Anlagen



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS



DEUTSCHER
STEUERBERATER-
VERBAND e.V.



WIRTSCHAFTSPRÜFERKAMMER

Körperschaft des
öffentlichen Rechts

Bundesministerium der Finanzen
Herrn MR Dr. Christian Schleithoff
Referatsleiter IV B 1
11016 Berlin

Unser Zeichen: Ka/Gr
Tel.: +49 30 240087-61
Fax: +49 30 240087-99
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

E-Mail: IVB1@bmf.bund.de

14. September 2017

Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungsmodelle

Sehr geehrter Herr Dr. Schleithoff,

mit Bezug auf den offenen Austausch zwischen den berufsständischen Organisationen und der Bund-Länder-Arbeitsgruppe „Anzeigepflichten für Steuergestaltungen“ am 5. September 2017 in Berlin möchten wir die wesentlichen Kritikpunkte für die Berufsstände nachfolgend zusammenfassen.

Grundsätzlich ist nach unserer Auffassung die Einführung der geplanten Meldepflicht kein geeignetes Mittel, um aggressiven Steuergestaltungen und -planungen zu begegnen. In erster Linie ist es Sache der Mitgliedstaaten, ihre Steuergesetze eindeutig zu formulieren. Der EU stehen schon jetzt verschiedene Maßnahmen zur Verfügung, um unerwünschte Gestaltungen zu identifizieren und dagegen vorzugehen. Auch aus deutscher Sicht sind relevante Erkenntnisquellen, die zu den gewünschten Informationen führen können, bereits vorhanden.

In unserem Gespräch wurde zum Zweck der Richtlinie seitens der Vertreter des BMF folgendes klargestellt:

- Der Richtlinienvorschlag zur Einführung einer Anzeigepflicht für Steuergestaltungen nebst Informationsaustausch („DAC VI“) hat einzig den Zweck, mögliche Gesetzeslücken zu schließen. Das im Richtlinienvorschlag genannte Abschreckungsziel wird kritisch gesehen.
- Die Finanzverwaltung will von Gestaltungen erfahren, die sie bislang nicht gekannt hat.
- Die Anzeigepflicht erstreckt sich ausschließlich auf legale Gestaltungen, d. h. auf solche, die nach den gegebenen Gesetzen zulässig sind.
- Die Anzeigepflicht bezieht sich ausschließlich auf grenzüberschreitende Sachverhalte.
- Es wurde auch klargestellt, dass die Anzeige eines „Modells“ nicht dessen Implementierung entgegensteht.

Die Vertreter von BRAK, BStBK, DStV und WPK sehen folgende Kollisionen:

- **Kollision zwischen Offenlegungsverpflichtung und Verletzung der Verschwiegenheitsverpflichtung**, welcher Rechtsanwälte, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer nach den gesetzlichen Bestimmungen unterliegen (vgl. § 43a Abs. 2 BRAO, § 2 BORA, § 57 Abs. 1 StBerG, § 9 BOSTB, §§ 43, 57b Abs. 1 WPO, § 203 StGB).
- **Kollision zwischen Offenlegungsverpflichtung und Beratungsverpflichtung** – Rechtsanwälte, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer machen sich gegenüber dem Mandanten schadensersatzpflichtig, wenn sie nicht zu steueroptimaler Gestaltung beraten.
- Der Rechtsanwalt ist ein **unabhängiges Organ der Rechtspflege**; der Steuerberater ist ein **unabhängiges Organ der Steuerrechtspflege**. Wirtschaftsprüfer nehmen eine wichtige Sicherungsfunktion für die Wirtschaft wahr und schaffen Vertrauen bei Kapitalmarkt, Anteilseignern, Gläubigern und der sonstigen interessierten Öffentlichkeit.
- Gemäß den Erwägungen in Tz. 8 ist die Offenlegungspflicht eines Intermediärs aufgrund von „**Privilegien der Angehörigen von Rechtsberufen**“ nicht durchsetzbar. Es ist das Verständnis der Vertreter von BRAK, BStBK, DStV und WPK, dass Rechtsanwälte, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer in den Schutzbereich der Privilegien der Angehörigen von Rechtsberufen fallen und somit nicht Intermediär sein können. Mit einer entsprechenden Klarstellung insoweit könnte den aufgezeigten Kollisionen weitestgehend entgegengewirkt werden.

Generell möchten wir Sie bitten, sich im Rahmen Ihrer Beteiligung an den weiteren Beratungen einer EU-Richtlinie für die Durchsetzung des verfassungsmäßig geschützten Vertrauensverhältnisses zwischen dem Mandanten und seinem Berater einzusetzen.

Unabhängig davon scheint eine Umsetzung der Richtlinie in Anwendung der gegenwärtigen Begriffe am eigentlichen Ziel vorbei zu gehen. Denn aufgrund der Begriffsdefinitionen müssten eine Vielzahl von „Transaktionen“ – auch solche, die aus Sicht des BMF unbedeutend sein sollten (z. B. Arbeitnehmerentsendungen) – angezeigt werden.

- Die Definition des Begriffs „**grenzüberschreitendes Modell**“ lässt es zu, dass in der heutigen Zeit fortschreitender Internationalisierung eine Vielzahl aller geschäftlichen Aktivitäten angezeigt werden müssten; denn es reicht bereits aus, dass irgendeine beteiligte Partei nicht in Deutschland ansässig ist.
- Der Begriff des **Modells** ist nicht definiert. Wann ist ein Modell ein Modell im Sinne der Richtlinie? Wann ist dieses **aggressiv**?
- Die vorgesehene Frist zur Anzeige ist nicht realistisch; diese muss **mindestens einen Monat** ab Ende des Monats, in dem die Implementierung des „Modells“ erfolgte, betragen.

- Wenn eine Anzeigepflicht für unverzichtbar gehalten wird, dann muss diese mit einem **Rechtsanspruch des Steuerpflichtigen auf eine zeitnahe Auskunft** zur Einstufung des gemeldeten Modells versehen werden.

Soweit der Steuerpflichtige eine beabsichtigte Strukturierung im Rahmen einer **verbindlichen Auskunft** hat klären lassen, ist diese Strukturierung den Finanzbehörden bereits bekannt. Insoweit kann keine zusätzliche Offenlegungspflicht bestehen. Die interne Verteilung innerhalb der Finanzverwaltung ist von dieser zu regeln und kann nicht zusätzlich dem Steuerpflichtigen auferlegt werden.

Weitere Anmerkungen entnehmen Sie bitte den bereits von den einzelnen Organisationen übermittelten Stellungnahmen, an denen wir vollumfänglich festhalten.

Mit freundlichen Grüßen



Ekkehart Schäfer
Präsident BRAK



Dr. Raoul Riedlinger
Präsident BStBK



Harald Elster
Präsident DStV



Gerhard Ziegler
Präsident WPK



Stellungnahme der Wirtschaftsprüferkammer

zum Richtlinienvorschlag der EU-Kommission vom 21. Juni 2017

zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaus- tauschs im Bereich der Besteuerung über melde- pflichtige grenzüberschreitende Modelle

Com(2017) 335 final

Berlin, den 18. August 2017
GG 21/2017

Ansprechpartner: Dr. Hannes Thormann
Wirtschaftsprüferkammer
Postfach 30 18 82, 10746 Berlin
Rauchstraße 26, 10787 Berlin
Telefon +49 30 726161-258
Telefax +49 30 726161-287
E-Mail Berufsrecht@wpk.de
www.wpk.de

Geschäftsführer	Dr. Reiner J. Veidt	Telefon 030 726161-100	Telefax 030 726161-107	E-Mail reiner.veidt@wpk.de
stellv. Geschäftsführer	Dr. Eberhard Richter	Telefon 030 726161-200	Telefax 030 726161-104	E-Mail eberhard.richter@wpk.de

Inhaltsverzeichnis

1. Regelungsinhalt
2. Relevanz für den Berufsstand der Wirtschaftsprüfer/vereidigten Buchprüfer
3. Kritikpunkte und Forderungen
 - 3.1. Gesetzliche Verschwiegenheitspflichten/Berufsgeheimnis respektieren und sichern
 - 3.2. Anknüpfungspunkt für Offenlegungspflicht präzisieren
 - 3.3. Fünf-Tagesfrist für Meldung unverhältnismäßig kurz – Monatsfrist vorsehen
 - 3.4. Künftige Erwägungen zum Abschlussprüfer nicht zielführend

Die Wirtschaftsprüferkammer (WPK) ist eine Körperschaft des öffentlichen Rechts, deren Mitglieder alle Wirtschaftsprüfer, vereidigten Buchprüfer, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften in Deutschland sind. Die WPK hat ihren Sitz in Berlin und ist für ihre über 21.000 Mitglieder bundesweit zuständig. Ihre gesetzlich definierten Aufgaben sind unter www.wpk.de ausführlich beschrieben. Die WPK ist im Transparenzregister der Europäischen Kommission unter der Nummer 025461722574-14 eingetragen.

Die WPK begrüßt die vorliegende Initiative, die darauf abzielt, illegale Steuerpraktiken, die auf europäischer Ebene grenzüberschreitend durchgeführt werden, zu unterbinden. Bei der Verfolgung dieses legitimen Ziels bitten wir zu beachten, dass und die berufliche Schweigepflicht von Berufsgeheimnisträgern, wie Wirtschaftsprüfern/vereidigten Buchprüfern und auch Steuerberatern und Rechtsanwälten, sowie das geschützte Vertrauensverhältnis zu den Mandanten nicht erschüttert und erheblich gestört wird (siehe hierzu unter 3.1.).

1. Regelungsinhalt

Der Richtlinienvorschlag stellt eine Ergänzung der Richtlinie 2011/16/EU des Rates¹ dar, die die Verwaltungszusammenarbeit zwischen den Steuerbehörden in der EU regelt.

Er sieht unter anderem die Einführung einer **Offenlegungspflicht** für sog. „Intermediäre“ im Zusammenhang mit der Beratung Steuerpflichtiger vor. Wer „Intermediär“ ist, wird in einer Definition bestimmt (dazu noch unten II.). Diese Intermediäre sollen Informationen über **grenzüberschreitende meldepflichtige Modelle** an die zuständigen Steuerbehörden vorlegen (Art. 8aaa Abs. 1). Meldepflichtig ist ein Modell nach der vorgesehenen Definition dann, wenn es wenigstens eines der im Anhang IV zur Richtlinie aufzuführenden Merkmale aufweist (Art. 3 Nr. 19). Für die Erfüllung der Offenlegungspflicht ist eine **Frist von fünf Arbeitstagen** vorgesehen (Art. 8aaa Abs. 1).

Bestimmte Intermediäre sollen die Option erhalten, diese **Pflicht zu verlagern** (Art. 8aaa Abs. 2 Unterabs. 2). An ihrer Stelle sollen dann die Steuerpflichtigen selbst zur Offenlegung der Informationen verpflichtet sein, worüber die Intermediäre die Steuerpflichtigen informieren müssen, (Art. 8aaa Abs. 2). Das Tatbestandsmerkmal, mit dem diese Intermediäre umschrieben werden, ist nach der deutschen Entwurfsfassung erfüllt, wenn die Intermediäre „nach dem nationalen Recht des jeweiligen Mitgliedsstaats über die Privilegien der Angehörigen von Rechtsberufen verfügen“. Nach der englischen Entwurfsfassung gilt dies für Intermediäre „entitled to a legal

¹ Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung (ABl. L 64 vom 11.03.2011, S. 1).

professional privilege under the national law of that Member State“. Die unterschiedlichen sprachlichen Fassungen weisen auch inhaltliche Unterschiede auf. Dies gefährdet eine rechtseinheitliche Umsetzung und erfordert eine Klarstellung (s. hierzu noch unten III.1.).

Der **Inhalt** der durch den Intermediär vorzulegenden Informationen ist nicht ausdrücklich definiert. Definiert ist aber, welche Informationen die zuständige Behörde des betroffenen Mitgliedsstaats an die zuständigen Behörden der übrigen Mitgliedsstaaten übermittelt (Art. 8aaa Abs. 5 und 6).

2. Relevanz für den Berufsstand der Wirtschaftsprüfer/vereidigten Buchprüfer

Nach derzeitiger Ausgestaltung würden auch Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer der Offenlegungspflicht für Intermediäre nach Art. 8aaa Abs. 1 unterliegen.

Intermediär ist jede Person, die während der Erbringung von Leistungen im Zusammenhang mit der Besteuerung gegenüber dem Steuerpflichtigen die Verantwortung für Konzeption, Vermarktung, Organisation oder Management der Umsetzung der steuerlichen Aspekte eines meldepflichtigen grenzüberschreitenden Modells trägt (Art. 3 Nr. 21 Unterabs. 1). Damit eine Person als Intermediär fungieren kann, muss sie zusätzlich entweder nach dem Recht eines Mitgliedsstaats eingetragen sein bzw. dem Recht eines Mitgliedsstaats unterliegen, in einem Mitgliedsstaat steuerlich ansässig sein, bei einem Berufsverband für juristische, steuerliche oder beratende Dienstleistungen registriert sein oder ihre Tätigkeit von einem Mitgliedsstaat aus ausüben (Art. 3 Nr. 21 Unterabs. 2).

Wirtschaftsprüfer/vereidigte Buchprüfer sind befugt, ihre Auftraggeber in steuerlichen Angelegenheiten nach Maßgabe der bestehenden Vorschriften zu beraten und zu vertreten (§ 2 Abs. 2 der Wirtschaftsprüferordnung - WPO). Die unbeschränkte Befugnis zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen (§ 3 Nr. 1 Steuerberatungsgesetz - StBerG) zählt damit zu den das Berufsbild prägenden Aufgaben der Wirtschaftsprüfer und vereidigten Buchprüfer. Die Befugnis erlaubt es den Wirtschaftsprüfern und vereidigten Buchprüfern, ihre Auftraggeber im Rahmen ihres Auftrags in Steuersachen zu beraten, sie zu vertreten und ihnen bei der Erfüllung ihrer steuerlichen Pflichten Hilfe zu leisten (Wollburg, in: Hense/Ulrich, WPO Kommentar, 2. Auflage, § 2 Rn. 13 ff.).

In der Begründung zum Richtlinienentwurf wird außerdem eine zukünftige Regelung einer ergänzenden (eigenen) Pflicht für **Abschlussprüfer** erwogen, ohne, dass insoweit bereits ein Regelungsvorschlag vorläge. Abschlussprüfer können nach deutschem Recht nur Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer sowie deren Berufsgesellschaften sein (§ 319 Abs. 1 Satz 1, Satz 2 HGB). Unter dem Punkt „Kohärenz mit der Politik der Union in anderen Bereichen (mög-

liche künftige, für den Politikbereich relevante Initiativen)“ wird dargestellt, „die abschreckende Wirkung der vorgeschlagenen Vorab-Offenlegung potenziell aggressiver Steuerplanungsmodelle könnte verstärkt werden, wenn die Verpflichtung zur Offenlegung von Informationen gegenüber den Steuerbehörden auf Prüfer ausgeweitet würde, die die Jahresabschlüsse der Steuerpflichtigen abzeichnen.“ Bei der Prüfung hätten die Abschlussprüfer Einsicht in erhebliche Datenmengen, die Hinweise auf Modelle im Sinne aggressiver Steuerplanungspraktiken geben könnten. Eine entsprechende Initiative könne die Offenlegungspflicht der Intermediäre künftig ergänzen.

3. Kritikpunkte und Forderungen

Nach dem derzeitigen Stand ergeben sich folgende Kritikpunkte und Forderungen:

3.1. Gesetzliche Verschwiegenheitspflichten/Berufsgeheimnis respektieren und sichern

Der Entwurf sollte eine Klarstellung bzw. ausdrückliche Erwähnung enthalten, dass Berufe, die einer gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht unterliegen und daher einem Berufsgeheimnis unterliegen, so auch der Berufsstand der Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer, von der Möglichkeit der **Verlagerung** nach Art. 8aaa Abs. 2 Unterabs. 1 erfasst sind.

Mit der Verlagerung soll ausweislich des Erwägungsgrunds Nr. 8 (deutsche Fassung) berücksichtigt werden, dass die Offenlegungspflicht gegenüber den Angehörigen von Rechtsberufen aufgrund derer Privilegien nicht durchsetzbar ist. Damit wird dem besonderen Vertrauensverhältnis Rechnung getragen, das zwischen Angehörigen der Rechtsberufe und deren Mandanten besteht.

Ein solches **Vertrauensverhältnis** ist auch für das Mandatsverhältnis zu Wirtschaftsprüfern/vereidigten Buchprüfern, wie im Übrigen auch zu Steuerberatern, und ihren Mandanten prägend. Es ist Voraussetzung für jedes Mandatsverhältnis und genießt **verfassungsrechtlichen Schutz** (vgl. zu Rechtsanwälten und Steuerberatern BVerfG, Beschluss vom 12.04.2005, Az.: 2 BvR 1027/02.). Das Vertrauensverhältnis findet seinen Ausdruck darin, dass Wirtschaftsprüfer/vereidigte Buchprüfer ihren Beruf unabhängig, gewissenhaft, **verschwiegen** und eigenverantwortlich auszuüben haben, § 43 Abs. 1 Satz 1 WPO. Die Verschwiegenheitspflicht als **Korrelat des Vertrauens** (Ebke, in: Münchener Kommentar zum HGB, 3. Auflage, § 323 Rn. 57.) stellt eine **elementare Berufspflicht** der Wirtschaftsprüfer und vereidigten Buchprüfer dar, die dem Schutz des Vertrauens der Mandanten und der Öffentlichkeit in den Berufsstand dient (Maxl, in: Hense/Ulrich, WPO Kommentar, 2. Auflage, § 43 Rn. 119.). In der berufsrechtlichen Ausgestaltung zeigt sich die Bedeutung der Verschwiegenheitspflicht auch darin, dass Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer nicht nur – passiv – zur Verschwiegenheit verpflich-

tet sind. Sie haben vielmehr auch – aktiv – dafür Sorge zu tragen, dass die geschützten Informationen nicht weitergegeben werden (§ 10 der Berufssatzung der Wirtschaftsprüfer und vereidigten Buchprüfer).

Der **gesetzliche Schutz des Vertrauensverhältnisses** geht aber weit über die berufsrechtliche Ausgestaltung hinaus. Im Rahmen der Tätigkeit als Abschlussprüfer sind Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer zusätzlich gesondert zur Verschwiegenheit verpflichtet (§ 323 Abs. 1 Satz 1 HGB). In diesem außerordentlich sensiblen Bereich wird die Verschwiegenheit nicht nur durch eine spezielle Haftung des Abschlussprüfers flankiert (§ 323 Abs. 1 Satz 3 HGB). Hier kann sie sogar gegenüber dem Kontrollorgan der Berufsgesellschaft des Abschlussprüfers gelten (§ 323 Abs. 3 HGB). Die erhebliche Bedeutung dieses Vertrauensverhältnisses zeigt sich umgekehrt darin, dass Verstöße gegen die Pflicht zur Verschwiegenheit und damit der **Bruch des Vertrauens strafrechtlich sanktioniert** ist. So ist die unbefugte Offenbarung von beruflich anvertrauten Informationen durch Wirtschaftsprüfer/vereidigte Buchprüfer mit Geld- oder sogar Freiheitsstrafe bedroht (§ 203 Abs. 1 StGB, für die Tätigkeit als Abschlussprüfer § 333 HGB). Der Schutz des Vertrauensverhältnisses gilt außerdem sogar **gegenüber Staat und Rechtsprechung**. So dürfen Wirtschaftsprüfer/vereidigte Buchprüfer als Berufsheimnisträger ihre Verschwiegenheitspflicht auch gegenüber staatsanwaltschaftlichen Ermittlungen und Gerichten nicht verletzen. In einer Ausnahme zur sonst geltenden Aussagepflicht für Zeugen sind sie daher berechtigt, das Zeugnis über beruflich erlangte Kenntnisse zu verweigern (§ 53 Abs. 1 Nr. 3 StPO).

Dieses Vertrauen würde untergraben, wenn Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer zur Meldung der zahlreichen, über Art. 8aaa Abs. 6 vermittelten Angaben an die zuständigen Behörden verpflichtet wären.

Die in den verschiedenen Sprachfassungen des Richtlinienentwurfs verwendeten Umschreibungen tragen diesem Umstand nicht gebührend Rechnung. Laut englischer Entwurfsfassung ist für die Verlagerung ein „legal professional privilege“ maßgeblich. Dieser Begriff kann nach angelsächsischem Sprachgebrauch sowohl das „Berufsgeheimnis der Anwälte“ als auch ein „gesetzlich normiertes Berufsprivileg“ (also ohne Bezug zu einem bestimmten Beruf) bezeichnen. Laut deutscher Sprachfassung kommt es entscheidend auf die „Privilegien der Angehörigen von Rechtsberufen“ an, ohne, dass die erfassten Personen näher bestimmt werden. Zur **Klarstellung und Vermeidung unterschiedlicher, am jeweiligen Rechtskreis orientierter Deutungen** durch die umsetzenden Normgeber ist es daher geboten, sowohl die deutsche als auch die übrigen Sprachfassungen in diesem Punkt deutlicher zu fassen.

Wir schlagen daher vor, **Art. 8aaa Abs. 2 Unterabs. 1 der deutschen Entwurfsfassung** wie folgt zu fassen:

„Jeder Mitgliedsstaat ergreift die erforderlichen Maßnahmen, um den Intermediären das Recht auf Befreiung von der Pflicht zu gewähren, Informationen über ein meldepflichtiges grenzüberschreitendes Modell oder eine Reihe solcher Modelle vorzulegen, wenn die Intermediäre aufgrund nationaler Bestimmungen dieses Mitgliedsstaats einem Berufsgeheimnis unterliegen.“

Um ein einheitliches Verständnis zu gewährleisten, sollte **Art. 8aaa Abs. 2 Unterabs. 1 der englischen Entwurfsfassung** wie folgt gefasst werden:

„Each Member State shall take the necessary measures to give intermediaries the right to a waiver from filing information on a reportable cross-border arrangement or series of such arrangements where they are entitled to professional secrecy legally codified within that Member State.“

Wir regen ausdrücklich an, eine solche Klarstellung auch in den **übrigen Sprachfassungen** vorzunehmen.

Eine andere Sichtweise, wonach nur Rechtsanwälte von der Verlagerung Gebrauch machen können, würde eine **nicht gerechtfertigte Ungleichbehandlung** darstellen. Die Beratung bei der Erstellung der Steuermodelle darf von den Berufsgruppen (Rechtsanwälte, Steuerberater sowie Wirtschaftsprüfer/vereidigte Buchprüfer) in gleichem Umfang vorgenommen werden. Rechtsanwälte allein von der Meldepflicht auszunehmen, würde eine Ungleichbehandlung darstellen, für die eine sachliche Rechtfertigung nicht ersichtlich ist. Darüber hinaus würden Rechtsanwälte im Wettbewerb um Steuerberatungsmandate bevorteilt. Die anderen Berufsstände müssten bereits bei Mandatsannahme darüber aufklären, dass sie bei Erfüllung bestimmter Kriterien zu Meldung des Steuermodells verpflichtet sind. Diese Aufklärung ist dazu geeignet, Mandanten von vornherein von der Inanspruchnahme der Beratung abzuschrecken. Rechtsanwälte würden insoweit einen Vorteil genießen.

Eine Gleichstellung der Berufsstände ist auch mit Blick auf die rechtlichen und faktischen Gegebenheiten der **gemeinsamen Berufsausübung** geboten. Wirtschaftsprüfer/vereidigte Buchprüfer, Steuerberater und Rechtsanwälte üben ihre Berufe im zunehmenden Maß gemeinsam und interprofessionell aus (in den unterschiedlichsten Rechtsformen und Berufsgesellschaften). Eine unterschiedliche Behandlung einzelner dieser Berufsgruppen würde die gemeinsame Berufsausübung unterlaufen.

3.2. Anknüpfungspunkt für Offenlegungspflicht präzisieren

Die Offenlegungspflicht wird derzeit durch das **Bereitstellen zur Nutzung** durch den Intermediär (bei einem einzelnen Modell – Alt. 1) oder durch das Umsetzen des ersten Schritts (bei einer Reihe solcher Modelle – Alt. 2) ausgelöst. Im Rahmen der Alternative 1 ist derzeit nicht Voraussetzung, dass das Modell auch tatsächlich umgesetzt wird. Dies lässt die Möglichkeit offen, dass auch nicht umgesetzte Modelle offengelegt werden. Vor dem Hintergrund der Verschwiegenheitspflicht der Wirtschaftsprüfer und vereidigten Buchprüfer wäre dies unverhältnismäßig. Auch Alternative 1 sollte daher an die Umsetzung knüpfen.

3.3. Fünf-Tagesfrist für Meldung unverhältnismäßig kurz – Monatsfrist vorsehen

Die **Frist** von nur fünf Tagen nach Bereitstellung bzw. Umsetzung ist unverhältnismäßig kurz bemessen. Sie zwingt den Intermediär faktisch dazu, die Offenlegung bereits parallel zur Mandatsbearbeitung vorzubereiten. Besonders im Fall von kleineren mittelständischen oder Einzelpraxen kann sich dies unverhältnismäßig auf die Planbarkeit der Arbeitsabläufe auswirken. Daher sollte es dem Intermediär überlassen bleiben, die Meldung erst nach Umsetzung vorzubereiten. Die Frist sollte daher auf **einen Monat** verlängert werden. Weil der Zeitpunkt der „Umsetzung“ mitunter nicht taggenau zu bestimmen sein wird, sollte sie außerdem erst **mit Ablauf des Monats** beginnen, in dem die Umsetzung stattfand.

Wir schlagen daher vor, **Art. 8aaa Abs. 1 wie folgt zu ändern:**

„Jeder Mitgliedstaat ergreift die erforderlichen Maßnahmen, um die Intermediäre zur Vorlage von Informationen bei den zuständigen Steuerbehörden zu verpflichten, und zwar innerhalb von einem Monat, beginnend mit Ablauf des Monats, in dem das meldepflichtige grenzüberschreitende Modell oder der erste Schritt in einer Reihe solcher Modelle umgesetzt wurde.“

3.4. Künftige Erwägungen zum Abschlussprüfer nicht zielführend

Von der Erwägung, **Abschlussprüfer** künftig explizit zur Offenlegung von grenzüberschreitenden Steuermodellen zu verpflichten, sollte dringend Abstand genommen werden. Abschlussprüfer unterliegen bereits europäischem Recht als Berufsgeheimnisträger einer umfassenden Verschwiegenheitspflicht. Nach der Abschlussprüferrichtlinie 2006/43/EG² müssen alle Informationen, zu denen Abschlussprüfer im Zuge der Prüfung Zugang erhalten, von der Pflicht zur Ver-

² Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17. Mai 2006 über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 84/253/EWG des Rates.

schwiegenheit erfasst sein, Art. 23 Abs. 1 der Abschlussprüferrichtlinie 2006/43/EG. Die Notwendigkeit des Stillschweigens des Abschlussprüfers, der mit strengen Anforderungen an Verschwiegenheitspflicht und Berufsgeheimnis zu begegnen ist, wird von der Abschlussprüferrichtlinie zwingend vorausgesetzt (vgl. Erwägungsgrund Nr. 10 der Abschlussprüferrichtlinie 2006/43/EG.). Eine Meldepflicht, die lediglich auf dem faktischen Zugang zu den Daten beruht, würde dieses Vertrauen erheblich erschüttern. Als Wirtschaftsprüfer unterliegen Abschlussprüfer nach deutschem Recht den umfassenden, oben unter III. 1. dargestellten und verfassungsrechtlichen begründeten Vorgaben zum Schutz des Berufsgeheimnisses. Darüber hinaus ist der Rückschluss vom faktischen Zugang des Abschlussprüfers zu den Daten auf die Erkennbarkeit grenzüberschreitender Modelle nicht sachgerecht. Unterschiedliche Konzernunternehmen werden oft von verschiedenen Prüfungseinheiten geprüft, was die Aufdeckung und Beurteilung grenzüberschreitender Steuermodelle erheblich erschwert. Die Ausgangssituation einer retropektiven Beurteilung bestehender Modelle ist auch in keiner Weise mit der prospektiven Beurteilung im Rahmen der Beratung vergleichbar. An den Abschlussprüfer, der im Nachhinein Modelle aufdecken und beurteilen soll, würden damit sogar höhere Anforderungen gestellt, als an den im hiesigen Richtlinienvorschlag adressierten Intermediär, der dieselbe Beurteilung im Zuge der Gestaltung vornehmen soll.

Wir würden uns freuen, wenn unsere Anregungen im Verlauf des weiteren Verfahrens Berücksichtigung finden. Inhaltlich haben wir unsere Ausführungen auf Fragestellungen beschränkt, die die berufliche Stellung und Funktion unserer Mitglieder betreffen.
