



**Bundessteuerberaterkammer**  
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

## **Stellungnahme der Bundessteuerberaterkammer zur Aufforderung der Europäischen Kommission zur Bewertung**

### **der RICHTLINIE 2011/16/EU DES RATES vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der direkten Steuern (sog. DAC)**

Die **Bundessteuerberaterkammer** vertritt als gesetzliche Spitzenorganisation die Gesamtheit der bundesweit über 105.000 Steuerberater, Steuerbevollmächtigten und steuerberatende Berufsausübungsgesellschaften auf nationaler und internationaler Ebene. Sie koordiniert die Meinungsbildung der Steuerberaterkammern und wirkt auf dieser Basis an der Beratung über Steuergesetze sowie an der Gestaltung des Berufsrechts mit. Richtschnur für die steuerrechtlichen Stellungnahmen der Bundessteuerberaterkammer sind Systemgerechtigkeit und Praktikabilität der Gesetzgebung. Die Bundessteuerberaterkammer fördert außerdem die Ausbildung des Nachwuchses und die berufliche Fortbildung der Steuerberater.

Die Bundessteuerberaterkammer ist im Transparenzregister unter 190444812041-08 registriert.

#### **Abt. Steuerrecht und Rechnungslegung**

Telefon: 030 24 00 87-60  
Telefax: 030 24 00 87-77  
E-Mail: [steuerrecht@bstbk.de](mailto:steuerrecht@bstbk.de)

30. Juli 2024

## I. Vorbemerkungen

Die EU-Kommission strebt mit der öffentlichen Konsultation an, die Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG (sog. DAC) und ihre Änderungen im Hinblick auf die Kriterien für eine bessere Rechtsetzung (Relevanz, Wirksamkeit, Effizienz, Kohärenz und EU-Mehrwert) zu bewerten, in dem die Meinung und die Erfahrungen mit den Auswirkungen des Informationsaustauschs einer breiten Öffentlichkeit wiedergegeben wird. Schwerpunkt der Bewertung liegt auf der Funktionsweise der DAC in den Jahren 2018 bis 2022.

Erstens soll bewertet werden, ob **Anwendungsbereich und Zweck der DAC** (noch) zutreffend sind und ob die Herausforderungen bewältigt werden, auf die die Mitgliedstaaten bei der korrekten Festsetzung von Steuern in grenzüberschreitenden Situationen und der Bekämpfung von Steuervermeidung und -hinterziehung stoßen. Zweitens soll im Rahmen der Bewertung untersucht werden, ob die DAC die **gewünschten Ergebnisse und Wirkungen** erzielt. Insbesondere soll bewertet werden, ob der Informationsaustausch in Bezug auf Vollständigkeit, Qualität und Aktualität brauchbar ist und ob es möglich ist, die erhaltenen Informationen mit bestimmten Steuerpflichtigen im Mitgliedstaat, der die Informationen erhält, abzugleichen. Drittens soll bewertet werden, wie effizient der Informationsaustausch und andere Werkzeuge der Zusammenarbeit im Rahmen der DAC im **Hinblick auf das Kosten-Nutzen-Verhältnis** sind. Darüber hinaus soll angesichts der zahlreichen Anpassungen der DAC ihre interne Kohärenz sowie ihre Übereinstimmung **mit anderen einschlägigen EU-Initiativen** geprüft werden. Und zuletzt soll auch der **EU-Mehrwert bewertet werden**, insbesondere im Vergleich zu anderen auf internationaler Ebene verfügbaren Möglichkeiten des Informationsaustauschs.

Grundsätzlich begrüßen wir den Sinn und Zweck der DAC, die Verwaltungsbehörden innerhalb der EU einfacher und besser im Bereich der direkten Steuern zusammenarbeiten zu lassen. Jedoch ist auffällig, dass seit der Änderung durch die DAC4 die Menge der ausgetauschten Informationen erheblich zugenommen hat und immer mehr Meldepflichten auf die Steuerpflichtigen abgewälzt werden. Dies führt dazu, dass die Kosten für die Umsetzung des DAC in den nationalen Systemen (in Deutschland bspw. sogar doppelt so hoch wie in anderen Mitgliedstaaten) und auch die Kosten für die fortlaufenden Meldungen sowohl für die Steuerpflichtigen als auch die Steuerbehörden drastisch zugenommen haben. Auf der anderen Seite hat die tatsächliche Verwertung dieser Informationen durch die Steuerbehörden nicht zu-, sondern abgenommen. Demnach werden die Informationen, die den deutschen Steuerbehörden gemeldet werden, kaum oder gar nicht verwendet. In einigen Fällen nutzen die Steuerbehörden die Informationen erst Jahre später. Rückfragen zu CbCR oder DAC6 werden nach unserem Kenntnisstand z. B. erst Jahre später an die Steuerpflichtigen herangetragen.

Dies ist u. a. darauf zurückzuführen, dass es kaum möglich ist, die Flut der Daten zu bewältigen. Nach dem Bericht der Kommission an das Europäische Parlament und den Rat über die Anwendung der Richtlinie 2011/16/EU über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung vom 17. Dezember 2018 kam es demnach „[...] zu einem starken

Anstieg der von den Steuerbehörden zu bearbeitenden Datenmengen [..], die verfügbaren Kapazitäten für diese Arbeit sind jedoch nicht in gleichem Maße gestiegen“. Ferner sind die ausgetauschten Daten sowohl zwischen den Mitgliedstaaten als auch zwischen den Steuerpflichtigen kaum vergleichbar. Dies mit der Folge, dass kaum bzw. keine fundierten Schlussfolgerungen aus den gemeldeten Informationen gezogen werden können. Bspw. können laut Bericht der Kommission an das Europäische Parlament und den Rat zum Überblick über und Bewertung der Statistiken und Informationen betreffend den automatischen Austausch im Bereich der direkten Steuern vom 17. Dezember 2018 „[...] nur 2 % der Steuerpflichtigen [...] eine vom Empfängerland ausgestellten TIN zugeordnet werden.“ Darüber hinaus mangelt es an der Zurverfügungstellung eines technisch gut funktionierenden Systems durch die EU Kommission innerhalb der EU, mit welchem auch eine vernünftige und fundierte Auswertung der Informationen gewährleistet werden könnte.

### Lösungsvorschlag

Die Bewertung der DAC sollte daher (erneut) als Anlass genommen werden, vor dem Hintergrund des Sinn und Zwecks der DAC die Regelungen genau zu prüfen und die notwendigen Schritte aus den gefundenen Ergebnissen zu ziehen. Insbesondere sollten folgende Änderungen vorgenommen werden:

1. Der Anwendungsbereich sollte reduziert werden, mithin die Menge an Informationen, die zwar zwischen den Mitgliedstaaten ausgetauscht werden sollen, jedoch von den Steuerpflichtigen zu melden sind. Denn der ursprüngliche Sinn und Zweck der DAC war es die Zusammenarbeit zwischen den Steuerbehörden zu verbessern, indem bestimmte Informationen zwischen den Behörden ausgetauscht werden, um Steuerpflichtige korrekt zu besteuern und Steuervermeidung und Steuerhinterziehung zu bekämpfen. Jedoch ist über die Jahre der Sinn und Zweck des Informationsaustauschs zur korrekten Besteuerung der Steuerpflichtigen in den Hintergrund gerückt und wurde durch die ausschließliche Bekämpfung vermeintlicher Steuervermeidung abgelöst, in dem immer mehr Meldepflichten für die Steuerpflichtigen eingeführt worden sind.
2. Es sollten einheitliche digitale Meldesysteme durch die EU Kommission innerhalb der EU eingeführt werden. Dadurch würde es einerseits grenzüberschreitend tätigen Steuerpflichtigen erleichtert, ihre Daten in verschiedenen Mitgliedstaaten nach einem einheitlichen System zu melden. Dabei wird insbesondere auch sichergestellt, dass das System rechtzeitig funktionsfähig und handhabbar ist. Beispielsweise hat Deutschland ein sehr umständliches Meldesystem für DAC7 eingeführt, mithin sind für eine Meldung an das BZSt für DAC7 fünf Schritte notwendig. Ferner konnte Deutschland die gemeldeten Daten nicht mit anderen Mitgliedstaaten austauschen. Aufgrund dessen hat die Europäische Kommission ein Vertragsverletzungsverfahren gegen Deutschland eingeleitet. Andererseits könnte es den zuständigen Behörden erleichtert werden, die Daten auszuwerten sowie zu verwerten. Mithin haben die Mitgliedstaaten in der letzten Bewertung der DAC dargelegt,

dass insbesondere die Quantifizierung des Nutzens des automatischen Informationsaustauschs bezüglich zusätzlicher Steuereinnahmen kaum möglich ist.

3. Die Mitgliedstaaten sollten von der EU Kommission angehalten werden, die zu meldenden Informationen auch wirklich zu verwenden. Dies auch mit der Folge, dass Informationen, die von den Steuerbehörden nicht verwendet werden, mithin nicht von Belang sind, auch zukünftig nicht mehr gemeldet werden müssen. Es bedarf zudem nicht nur der Verpflichtung der Steuerpflichtigen zur rechtzeitigen und wahrheitsgetreuen Meldung von Informationen, sondern auch einer Überprüfung der Mitgliedstaaten durch die EU Kommission dahingehend, dass die Mitgliedstaaten funktionierende Systeme aufstellen und die gewonnenen Informationen zeitnah verwerten.
4. Das „One-in-one-out“-Prinzip und auch das „once-only“-Prinzip sollten konsequent angewendet werden.
5. Es sollte auf Ebene der EU ein Prozess eingeführt werden, aktualisierte Handlungsempfehlungen sowie Anpassungen bei den BEPS-Aktionspunkten durch die OECD zeitnah auch innerhalb der jeweiligen Richtlinien zu berücksichtigen.

Nachfolgend finden Sie unsere Anmerkungen zu ausgewählten Überarbeitungen der DAC:

## **II. DAC4 - Länderbezogene Berichte**

### Zutreffen des Anwendungsbereichs und Zwecks

Die Richtlinie (EU) 2016/881 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung (DAC4) stellt die dritte Überarbeitung der DAC dar. Die Änderung sieht den verpflichtenden automatischen Austausch von länderbezogenen Berichten zwischen den Mitgliedstaaten vor. In den länderbezogenen Berichten sollen multinationale Unternehmensgruppen jährlich und für alle Steuerhoheitsgebiete, in denen sie tätig sind, u. a. die Höhe ihrer Erträge, ihre Vorsteuergewinne, bereits gezahlte und noch zu zahlende Ertragssteuern, Anzahl der Mitarbeitenden, Grundkapital sowie Rücklagen angeben. Ziel der Ergänzung ist es einerseits zu ermöglichen, dass den Steuerbehörden der Mitgliedstaaten umfassende und benötigte Informationen über die Unternehmensgruppen bezüglich ihrer Struktur, Verrechnungspreispolitik und internen Transaktionen gemeldet werden. Andererseits soll durch eine erhöhte Transparenz Anreize geschaffen werden, dass multinationale Unternehmensgruppen gewisse Praktiken aufgeben und demnach einen gerechteren Anteil am Steueraufkommen entrichten.

DAC4 gibt ein Musterformblatt bestehend aus drei Tabellen vor. Tabelle 1 zeigt eine Übersicht über die Aufteilung der Einkünfte, Steuern und Geschäftstätigkeiten nach Steuerhoheitsgebieten. Tabelle 2 gibt eine Auflistung aller Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe, die in den verschiedenen Gesamtangaben erfasst sind. In Tabelle 3 können zusätzliche Informationen angegeben werden, die aus Sicht der Unternehmensgruppe als notwendig

erachtet werden. Insbesondere in der Tabelle 1 sind Informationen enthalten, an die die Steuerbehörden sonst nicht gelangen. Dagegen können die Informationen aus der Tabelle 2 grundsätzlich auch aus dem Konzernabschluss bzw. dem Einzelabschluss der Unternehmen entnommen werden. Der Nutzen ist in diesem Fall eher gering.

### Erzielung der gewünschten Ergebnisse und Wirkungen

Oberstes Ziel des CbCR bzw. DAC4 ist es, den Steuerbehörden sachdienliche Informationen zur Verfügung zu stellen, ob Gewinne am Ort der Wertschöpfung ausgewiesen werden. Jedoch ist die Aussagekraft des CbCR als sehr eingeschränkt anzusehen, da die Informationen zwischen den Mitgliedstaaten nicht vergleichbar sind. Dies gilt einerseits deswegen, weil es keine einheitliche Datengrundlage gibt. Stattdessen ist den Unternehmensgruppen freigestellt, ob sie die Daten aus der konsolidierten Unternehmensberichterstattung, aus den gesetzlich vorgesehenen Einzelabschlüssen, aus für aufsichtsrechtliche Zwecke erstellten Abschlüssen oder aus der internen Rechnungslegung verwenden.

Andererseits sind die Informationen zwischen den Mitgliedstaaten nicht vergleichbar aufgrund der unterschiedlichen Definitionen der zu berichtenden Kennzahlen. Beispielsweise wird in DAC4 das sog. „stated capital“ gefordert, welches in der deutschen Fassung mit „ausgewiesenen Kapital“ übersetzt wird. Dagegen wird in der maßgeblichen deutschen Vorschrift in § 138a Abs. 2 Nr. 1 lit. g AO das „Eigenkapital“ verlangt. Das ausgewiesene Kapital, regelmäßig als gezeichnetes Kapital bezeichnet, stellt allerdings einen Teil des Eigenkapitals dar. Darüber hinaus sind auch die Formulare sehr unspezifisch gehalten. Dies führt letztlich dazu, dass die gemeldeten Informationen verschiedener Unternehmen und auch desselben Unternehmens über den Zeitablauf nicht vergleichbar sind. Es ist letztlich fraglich, ob DAC4 zur Abschätzung und Identifikation von Verrechnungspreisrisiken sowie von Gewinnverlagerungen geeignet ist (vgl. Spengel, Vay, Weck in: Ubg 2019, S. 581).

Die Risikoeinschätzung durch die Finanzverwaltungen wird zusätzlich dadurch erschwert, dass unklar ist, ob aufgrund der Ergebnisverrechnung der einzelnen Einheiten die gemeldeten Informationen die tatsächliche Lage der Unternehmensgruppe darstellen oder es letztlich zu einer Verzerrung kommt.

### Kosten-Nutzen-Verhältnis

In Deutschland wurde DAC4 (neben DAC3) mit dem Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen eingeführt. In dem dazugehörigen Gesetzesentwurf wurden ein jährlicher Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft zur Umsetzung von DAC3 und DAC4 i. H. v. ca. 536.000 € prognostiziert. Der Erfüllungsaufwand für die einmalige Umstellung konnte nach dem Gesetzesentwurf nicht kalkuliert werden. Für die Bundesregierung wurde für die Umsetzung von DAC4 ein einmaliger Erfüllungsaufwand von ca. 1,3 Mio. € und ein Erfüllungsaufwand

aufwand für die nächsten vier Jahre für Sachausgaben von ca. 17 Mio. € sowie Personalausgaben von ca. 4,7 Mio. € kalkuliert. Demgegenüber kalkulierten Vertreter der Industrie die Kosten auf einen zwei- bis dreistelligen Millionenbetrag (vgl. Spengel, Vay, Weck in: Ubg 2019, S. 581).

Die Kosten, die für die zu meldenden Informationen entstehen, stehen letztlich kaum im Verhältnis zu dem Nutzen der zu meldenden Informationen. Denn insbesondere die deutschen Finanzbehörden verwerten nach unserem Kenntnisstand die Informationen aus dem CbCR kaum bis gar nicht. Dies könnte einerseits darauf zurückzuführen sein, dass die entsprechenden Systeme zur Risikoauswertung fehlen. Andererseits fehlt es an qualifiziertem Personal die Daten auszuwerten.

#### Interne Kohärenz sowie Übereinstimmung mit anderen einschlägigen EU-Initiativen

Die DAC4 stimmt in seiner Zielsetzung mit dem Public CbCR überein, mithin die Bekämpfung von Steuervermeidung durch eine umfassende Berichtspflicht verschiedener Unternehmensinformationen. Jedoch können die nach DAC4 zu meldenden Informationen nicht ohne weiteres für das Public CbCR übernommen werden und führen letztlich zu zusätzlichem bürokratischem Aufwand. Denn diese erheblichen inhaltlichen Abweichungen führen dazu, dass ein weiterer umfangreicher und bürokratischer Bericht zu melden ist. Dies ist zwar grundsätzlich darauf zurück zu führen, dass die beiden Berichtspflichten sich als Empfänger an unterschiedliche Adressaten richten und sich demnach in ihrem Mittel unterscheiden. Mithin handelt es sich bei der DAC4 um eine vertrauliche Berichterstattung an die Finanzbehörden und dem Public CbCR um eine öffentlich transparente Berichterstattung. Allerdings kommt es nicht gerade aus diesem Grund zu zusätzlichem bürokratischem Aufwand. Sondern der zusätzliche bürokratische Aufwand ergibt sich aufgrund von erheblichen Auslegungsbedarf für die Steuerpflichtigen und deren Berater. Denn zwischen den Berichtspflichten weichen grundlegende Begrifflichkeiten erheblich voneinander ab. Beispielsweise stellt DAC4 ab auf die „Transaktionen mit verbundenen Unternehmen“, während im Public CbCR auf „Transaktionen mit nahestehenden Unternehmen und Personen“ abgestellt wird. Darüber hinaus besteht zusätzlicher bürokratischer Aufwand deswegen, weil DAC4 Informationen bezogen auf die jeweiligen Länder insgesamt fordert, während nach dem Public CbCR die Informationen des jeweilige Konzerneinzelunternehmens zu melden sind.

Die DAC4 steht zudem im Wesentlichen im Zusammenhang mit der Mindeststeuerrichtlinie aufgrund des von der OECD eingeführten CbCR Safe Harbours. Der CbCR Safe Harbour erlaubt es den Unternehmen auf bestehende Informationen aus dem CbCR zurückzugreifen. Dafür ist zwar einer Überprüfung der Datengrundlage zur Einstufung als qualifizierter CbCR und demnach einer weiterhin bestehenden hohen Belastung der Unternehmen gegeben. Dies gilt insbesondere vor dem Hintergrund, dass die Datenquellen und die Qualität der Daten variieren. Dennoch wirkt der CbCR Safe Harbour erleichternd und sollte beibehalten werden.

### Lösungsvorschlag

Um Unternehmen nachhaltig von den Berichtspflichten der Mindestbesteuerungsrichtlinie zu entlasten, sollte der eigentlich zeitlich befristete CbCR Safe Harbour als dauerhafte Maßnahme etabliert werden. Dies würde Synergieeffekte ermöglichen und verhindern, dass beide Richtlinien parallel mit ihren jeweiligen Berichtspflichten umgesetzt werden müssen. Darüber hinaus sollten die geforderten Informationen für den qualifizierten CbCR genau definiert werden und eine einheitliche Datenquelle zugrunde gelegt werden. Dies ermöglicht eine bessere Vergleichbarkeit und Administrierbarkeit. In diesem Zusammenhang wäre es sinnvoll, die Anforderungen an das Public CbCR entsprechend anzupassen und zu vereinheitlichen.

Darüber hinaus ist unklar, ob Vereinfachungen aus den Handlungsempfehlungen der OECD zu Aktionspunkt 13 angewendet werden dürfen, da diese nach der Verabschiedung der Richtlinie veröffentlicht worden sind. Daher sollte auf Ebene der EU ein zusätzlicher Prozess eingeführt werden, der aktualisierte Handlungsempfehlungen sowie Anpassungen bei den BEPS-Aktionspunkten durch die OECD zeitnah innerhalb der jeweiligen Richtlinien berücksichtigt.

### **III. DAC6 - Mitteilungspflicht grenzüberschreitender Steuergestaltungen**

#### Zutreffen des Anwendungsbereichs und Zwecks

Die Richtlinie (EU) 2018/822 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen (DAC6) stellt die fünfte Überarbeitung der DAC dar. Die DAC6 verpflichtet Intermediäre sowie Nutzer dazu, grenzüberschreitende Steuergestaltungen zu identifizieren und an die jeweiligen Finanzverwaltungen zu melden. Ziel der Richtlinie ist es, von der Entwicklung und Umsetzung bestimmter Steuergestaltungsmodelle abzuschrecken und einen Informationsaustausch über legale, aber als „missbräuchlich“ empfundene Steuergestaltungen zwischen den Mitgliedstaaten zu gewährleisten.

Es ist anzumerken, dass die DAC6 vom Grundbild eines „Intermediär“ ausgeht, der seinen Mandanten zu aggressiver Steuerplanung bis hin zur Steuervermeidung und -hinterziehung anleitet. Dies muss für den deutschen Berufsstand entschieden zurückgewiesen werden, da Steuerberater Organ der Rechtspflege und als ein solches an hohe Berufsstandards gebunden und einer Kontrolle durch ihre Kammern unterworfen sind. Darüber hinaus ist in Deutschland Steuerhinterziehung oder Beihilfe bzw. Anstiftung eine Straftat. Ferner ist anzumerken, dass der Grundsatz der Gestaltungsfreiheit in Deutschland Teil der grundrechtlich verbürgten Freiheit des Steuerpflichtigen ist und seine Freiheit einschließt, seine rechtlichen Verhältnisse entsprechend der geringsten Steuerlast zu gestalten. Der Berufsstand ist dabei berufsrechtlich dazu verpflichtet, seiner Mandantschaft die legalen Gestaltungsmöglichkeiten mit der geringsten Steuerbelastung aufzuzeigen.

### Erzielung der gewünschten Ergebnisse und Wirkungen

Die Richtlinie erfordert die umfangreiche Überprüfung jedes einzelnen Geschäftsvorfalles und führt letztlich zu einer Flut aus unnötigen Meldungen. Denn einerseits fehlt es an einer klaren Definition des Begriffs „Steuergestaltung“. Stattdessen führt die Vielzahl an unterschiedlichen Kennzeichen dazu, dass der Begriff der „Steuergestaltung“ teilweise einen sehr breiten Anwendungsbereich aufweist. Dadurch wird eine Vielfalt von Geschäftsvorfällen erfasst, u. a. vieler Routinesachverhalte, bei denen es sich grundsätzlich nicht um „aggressive Steuergestaltung“ handelt. Ein Beispiel hierfür ist das Kennzeichen „Umwandlung von Einkünften“. Denn hierunter fallen bereits die Einbringung von Forderungen oder von anderen einkünftegenerierenden Vermögensgegenständen in eine Kapitalgesellschaft. Dies wird dadurch verstärkt, dass mit DAC6 eine Vielzahl an neuer und bzw. oder unbestimmter Rechtsbegriffe eingeführt wurde. Andererseits sind vermeintliche Steuergestaltungen selbst dann zu melden, wenn diese zuvor bereits gemeldet worden sind.

Aus einer Antwort der deutschen Bundesregierung vom 8. Mai 2023 (BT-Drs. 20/6734) auf eine kleine Anfrage der CDU/CSU-Fraktion (BT-Drs. 20/6503) geht hervor, dass von knapp 27.000 Mitteilungen, die bei der deutschen Finanzverwaltung aufgrund der Mitteilungspflichten grenzüberschreitender Steuergestaltungen eingegangen sind, lediglich 24 möglicherweise problematische grenzüberschreitende Steuergestaltungen identifiziert wurden, denen rund 4.300 einzelne Mitteilungen zugrunde lagen. Diese 24 grenzüberschreitenden Steuergestaltungen wurden aufgrund ihres rechtspolitischen Handlungsbedarfes an das deutsche Finanzministerium gemeldet. Dies entspricht einer Quote von 0,08 %. Aus diesen 24 grenzüberschreitenden Steuergestaltungen sind wiederum lediglich zwei gesetzliche Änderungen hervorgegangen, die allerdings auch ohne die DAC6 Meldungen geplant waren.

Darüber hinaus ist anzumerken, dass die identifizierten Steuergestaltungen sich grundsätzlich innerhalb der gesetzlich zulässigen Möglichkeiten halten. Mithin handelt es sich bei den gemeldeten Steuergestaltungen nicht um Steuerhinterziehung. Ferner führt DAC6 lediglich dazu, dass es zu einer zeitlichen Verschiebung des Informationshorizontes der Finanzverwaltung kommt, damit diese die aus den Meldungen erhaltenen Informationen zeitnah und effektiv verarbeiten können. Denn die Informationen, die die Finanzverwaltung durch DAC6 erhält, liegen letztlich ohnehin bis zur Abgabe der Steuererklärung oder spätestens bis zur Betriebsprüfung vor. Jedoch würden den Finanzverwaltungen auch ohne DAC6 regelmäßig keine neuen (legalen) grenzüberschreitenden Gestaltungsmodell entgehen. Dies gilt deswegen, weil neue Gestaltungsmodelle üblicherweise durch eine verbindliche Auskunft bei der Finanzverwaltung abgeklärt werden. Diese verbindlichen Auskünfte werden dann im Rahmen des grenzüberschreitenden Austausches an die anderen Mitgliedstaaten gemeldet.

### Kosten-Nutzen-Verhältnis

Die Pflichten nach DAC6 bringen erheblichen Aufwand für wenig Nutzen. Die Umsetzung zur Einhaltung dieser Mitteilungspflicht stellte die Praxis vor erhebliche technische und inhaltliche



Herausforderungen. Darüber hinaus führen die Umsetzung sowie die Einhaltung der Vorschriften der DAC6 zu beträchtlichen Kosten. Für die laufende Berichterstattung von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen entstanden einem uns bekannten Intermediär jährlich Personalkosten von rund 2.000 € und zusätzliche zwischen 10.000 € und 20.000 € für die Betreuung der Systeme. Die Erstellung einer Meldung inklusive Prüfung der Meldepflicht kalkuliert dieser aktuell mit ca. 4.000 €, abgesehen von weiteren Kosten, die durch Rückfragen des Bundeszentralamts für Steuern (BZSt) verursacht werden. Die Implementierung der digitalen Infrastruktur zur Berichterstattung verursachte zudem IT-Kosten i. H. v. etwa 120.000 €, Personalkosten von ca. 215.000 € und einmalige Schulungskosten von ungefähr 100.000 €. Die deutsche Bundesverwaltung hat zudem beachtliche Sachkosten von insgesamt 44,5 Mio. € für die Einführung der Mitteilungspflichten grenzüberschreitender Steuergestaltungen investiert. Personalkosten der Verwaltung sind in dieser Summe nicht berücksichtigt und belaufen sich wohl auf eine ähnliche Summe.

Zudem führt die unterschiedliche Umsetzung der DAC6 in den Mitgliedstaaten zu zusätzlichem Aufwand für Intermediäre sowie Nutzer. Das Fehlen einheitlicher Regelungen in der Richtlinie führt wiederholt zu Divergenzen in den nationalen Gesetzgebungen und bei der Implementierung von Systemen zur Umsetzung der Mitteilungspflichten. Dies gilt insbesondere vor dem Hintergrund, weil DAC6 lediglich ein Mindeststandard darstellt und die Mitgliedstaaten demnach verschärfende Regelungen einführen können. Ferner bedarf es für die Beurteilung einer grenzüberschreitenden Steuergestaltung auch der umfangreichen Kenntnis des betroffenen ausländischen Steuerrechts. Es ist demnach mit erheblichem Aufwand und Kosten verbunden, einen im ausländischen Staat vorliegenden meldepflichtigen Vorteil festzustellen.

### Lösungsvorschlag

Aufgrund der Kosten-Nutzen-Relation sind die in der DAC6 geregelten Mitteilungspflichten abzuschaffen. Anstelle der Verpflichtung jede einzelne Gestaltung melden zu müssen, wäre es erfolgsversprechender die Motivation für die Inanspruchnahme komplexer Gestaltungsmodelle innerhalb der EU zu beseitigen oder zu verringern.