

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Bundesministerium der Finanzen
Herrn Dr. Jörg Meißner
Vertreter des Leiters der Steuerabteilung
11016 Berlin

E-Mail: IVD3@bmf.bund.de



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Unser Zeichen: Eh/We
Tel.: +49 30 240087-60
Fax: +49 30 240087-77
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

14. Juli 2025

Stellungnahme der BStBK zum Referentenentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2023/2226

Sehr geehrter Herr Dr. Meißner,

wir bedanken uns für die Übersendung des o. g. Entwurfs und die Möglichkeit zur Stellungnahme, der wir hiermit gerne nachkommen.

Über die die vorgesehene 1:1-Umsetzung der DAC 8 bzw. den CARF und amended CRS hinaus enthält der Referentenentwurf gemäß Artikel 4 Nr. 2 eine Ergänzung in § 379 Abs. 2 Nr. 1e AO – eine DAC 6 betreffende Regelung. Hierzu verweisen wir auf unser Schreiben vom 17. Januar 2025. Mit Bedauern haben wir zur Kenntnis genommen, dass unser Ansinnen keinen Eingang in den vorliegenden Referentenentwurf gefunden hat. Daher möchten wir diesem nachstehend nochmals Nachdruck verleihen und um entsprechende Berücksichtigung bitten.

§ 379 Abs. 2 Nr. 1e AO bestimmt als Ordnungswidrigkeit, wenn ein Intermediär oder, wenn diesen die Meldepflicht trifft, ein Nutzer entgegen den gesetzlichen Vorgaben vorsätzlich oder fahrlässig eine Mitteilung über eine „grenzüberschreitende Steuergestaltung nicht oder nicht rechtzeitig macht oder zur Verfügung stehende Angaben nicht vollständig mitteilt“.

Im vorliegenden Referentenentwurf ist vorgesehen, in § 379 Abs. 2 Nr. 1e AO nach den Worten „grenzüberschreitende Gestaltung nicht“ die Wörter „nicht richtig“ einzufügen. Als vierter bußgeldbewehrter Tatbestand träte damit neben die vollständig unterlassene sowie die nicht rechtzeitig oder nicht vollständig vorgenommene Meldung noch die unrichtige Meldung. Begründet wird die Änderung damit, dass ein Gleichlauf mit den anderen Ordnungswidrigkeitstatbeständen betreffend die Mitteilungspflicht über grenzüberschreitende Steuergestaltungen gewährleistet werden solle.

Diese Ergänzung sollte dringend aus dem Entwurf gestrichen werden. Zum einen besteht keine Abweichung zu § 379 Abs. 2 Nr. 1f AO, da dieser bereits mit dem Wachstumschancengesetz vom 27. März 2024 aufgehoben und inhaltlich in § 379 Abs. 2 Nr. 1e AO integriert wurde. Zu § 379 Abs. 2 Nr. 1g AO besteht zwar eine Abweichung dahingehend, dass letztere Vorschrift auch die Variante „nicht richtig“ enthält. In dieser Vorschrift geht es aber nicht um die Mitteilungspflicht von Intermediär oder Nutzer bzgl. der für eine Steuergestaltung zu meldenden persönlichen und sachlichen Angaben, sondern nur um die Angabepflicht des Nutzers für eine Gestaltung als solche in der Steuererklärung gem. § 138k AO, zu deren Erfüllung nach § 138k Satz 2 AO die Angabe der vom Bundeszentralamt für Steuern zugeteilten Registriernummer und Offenlegungsnummer oder der von der zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaats der Europäischen Union zugeteil-



ten Registriernummer und Offenlegungsnummer genügt. Bei dieser Angabepflicht kann die Verstoßvariante „nicht richtig“ damit allenfalls einen Zahlendreher in der angegebenen Nummer meinen.

Selbst wenn man einen solchen Verstoß als sanktionswürdig betrachten sollte, kann u. E. eine Verstoßvariante „nicht richtig“ nicht auch für die Mitteilung von Steuergestaltungen (§ 379 Abs. 2 Nr. 1e AO) vorgesehen werden, denn hier geht es, z. B. bei der Angabe der erfüllten Kennzeichen i. S. d. § 138e AO, in hohem Maße um die Auslegung höchst unbestimmter Rechtsbegriffe. Was hier „richtig“ oder „falsch“ ist, ist oftmals nicht leicht festzustellen. Das Risiko, hier eine aus Sicht der Finanzverwaltung unrichtige Angabe zu machen, ist sehr hoch. Angesichts der bestehenden Unklarheiten sind differierende Auslegungen zwischen einzelnen Steuerpflichtigen bzw. Intermediären einerseits sowie auch zwischen einem Steuerpflichtigen und der Finanzverwaltung andererseits zu erwarten. Es existiert auch noch keine höchstrichterliche Rechtsprechung zu der Frage, wie die Kennzeichen („hallmarks“) im Einzelnen zu verstehen sind. Entsprechendes gilt für die Fragen, welche Mitgliedstaaten (§ 138f Abs. 3 Nr. 9 AO) und welche Personen von der Gestaltung unmittelbar „wahrscheinlich betroffen“ sind (§ 138f Abs. 3 Nr. 10 AO).

Der hohe Grad der Unsicherheit bei der Auslegung der Kennzeichen, des Main-Benefit-Tests und weiterer die Meldung betreffender Fragen ist auch im vergangenen Jahr veröffentlichten [Sonderbericht 27/2024 des Europäischen Rechnungshofs „Bekämpfung schädlicher Steuerregelungen und der Steuervermeidung durch Unternehmen“](#) in Rdnr. 37 - 41 kritisiert worden. Der Rechnungshof hat gemeinsame Leitlinien dafür gefordert. Gleiches gilt für die von der EU-Kommission am 19. Dezember 2024 veröffentlichte [Zusammenfassung der Ergebnisse aus der öffentlichen Konsultation zur Bewertung von DAC 6](#) (siehe S. 9).

Die geplante Maßnahme lässt sich auch nicht mit dem Urteil des EuGH vom 29. Juli 2024 in der Rs. C-623/22 rechtfertigen. Denn darin hat das Gericht (im Kontext der 2. und 3. Vorlagefrage) die aus den vielen in der DAC 6-Richtlinie enthaltenen unbestimmten Rechtsbegriffen resultierenden Rechtsunsicherheiten lediglich als nicht hinreichend hoch eingestuft, um die Richtlinie wegen Unvereinbarkeit mit der Charta der Grundrechte der Europäischen Union für ungültig zu erklären. Dass eine fehlerhafte Auslegung dieser Rechtsbegriffe sanktionsbewährt sein sollte, ist damit keinesfalls gesagt.

Wir regen deshalb nachdrücklich an, von der vorgesehenen Ergänzung des § 379 Abs. 2 Nr. 1e AO um einen weiteren Tatbestand („nicht richtig“) abzusehen.

Für Rückfragen stehen wir gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Claudia Kalina-Kerschbaum
Geschäftsführerin

i. A. Meik Eichholz
Abteilungsleiter