

Inhaltsverzeichnis

1	Einleitung	1
2	Zielsetzung eines Anzeigepflichtsystems	3
2.1	Konkretisierung und Legitimation der rechtspolitischen Zielsetzung	5
2.2	Anzeigepflicht und Gestaltungsfreiheit	8
2.3	Folgerungen für die Ausgestaltung des Anzeigepflichtsystems	11
2.4	Abschreckung durch Anzeigepflichten?	12
2.5	Veranlagungsunterstützende Funktion	14
2.5.1	Ergänzende veranlagungsunterstützende Wirkung einer rechtspolitisch ausgerichteten Anzeigepflicht	15
2.5.2	Anzeigepflicht als Bestandteil des Risikomanagements im Steuervollzug	15
2.5.2.1	Verbesserung des Risikomanagements als weiteres Primärziel?	16
2.5.2.2	Verbesserung des Risikomanagements als positiver Nebeneffekt?	16
3	Rechtliche Rahmenbedingungen	19
3.1	Verfassungsrechtliche Grenzen der Anzeigepflicht	19
3.1.1	Anzeigepflicht und Bestimmtheitsgrundsatz	19
3.1.1.1	Verfassungsrechtliche Anforderungen an die Bestimmtheit von Rechtsnormen	19
3.1.1.2	Unbestimmte Rechtsbegriffe im Rahmen eines Anzeigepflichtsystems	22
3.1.2	Die Anzeigepflicht als Grundrechtseingriff und dessen Rechtfertigung	26
3.1.2.1	Betroffene Grundrechte	26
3.1.2.2	Rechtfertigung des Eingriffs	27

3.1.2.2.1	Grundrechtsschranken	27
3.1.2.2.2	Legitime Zielsetzung	33
3.1.2.2.3	Verhältnismäßigkeitsgrundsatz	33
3.1.3	Die Anzeigepflicht als Indienstnahme Privater	35
3.2	Weitere verfassungsrechtliche Bezüge der Anzeigepflicht	37
3.2.1	Das Rückwirkungsverbot – ein rechtspolitisches Argument für Anzeigepflichten?	37
3.2.1.1	Das Rückwirkungsverbot in der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts	38
3.2.1.1.1	Echte Rückwirkung	39
3.2.1.1.2	Unechte Rückwirkung	40
3.2.1.2	Erweiterte Zulassung rückwirkender Gesetzesänderungen bei aggressiven Steuergestaltungen?	41
3.2.1.3	Anzeigepflicht als Gegenstück zum Rückwirkungsverbot	45
3.2.2	Anzeigepflicht und Gestaltungsspielräume des Gesetzgebers	45
3.2.2.1	Engt die Anzeigepflicht den Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers in zeitlicher Hinsicht ein?	46
3.2.2.1.1	Gesetzesänderungen <i>pro futuro</i>	46
3.2.2.1.2	Gesetzesänderungen mit Rückwirkung	47
3.2.2.2	Erweitert die Anzeigepflicht die Möglichkeit des Gesetzgebers, Lücken im Gesetz mit Rückwirkung zu schließen?	50
3.2.2.2.1	Bekanntwerden von Gestaltungsmöglichkeiten und Rückwirkungsverbot	50
3.2.2.2.2	Vertrauenszerstörende Wirkung der Anzeigepflicht?	51
3.2.3	Anzeigepflicht und Weitergeltungsanordnung	52
3.3	Europarechtliche Rahmenbedingungen	55
3.3.1	Grundsätzliches	55
3.3.2	Reichweite der Grundfreiheiten bei der Marktregulierung	56
3.3.3	Europarechtliche Vorgaben für eine Anzeigepflicht für Steuergestaltungen	58
3.3.3.1	Diskriminierende Beschränkung der Grundfreiheiten	58
3.3.3.1.1	Vergleichspaarbildung	58
3.3.3.1.2	Beschränkungswirkung	63
3.3.3.1.3	Ergebnis	63

3.3.3.2	Nicht diskriminierende Beschränkung der Grundfreiheiten.	63
3.3.3.2.1	Keine Bereichsausnahme für das Steuerrecht.	64
3.3.3.2.2	Keine Marktliberalisierung durch die Grundfreiheiten	65
3.3.3.2.3	Marktzutritts- und Marktteilnahmebeschränkungen	65
3.3.3.2.4	Anzeigepflicht als nicht diskriminierende Beschränkung der Marktteilnahme?	67
3.3.3.3	Ergebnis.	71
3.3.4	Rechtfertigung	71
3.3.4.1	Wirksamkeit der Steueraufsicht	73
3.3.4.2	Vermeidung der Steuerflucht, Steuerumgehung und Steuerhinterziehung.	76
3.3.4.3	Wahrung der ausgewogenen Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse	76
3.3.4.4	Rechtfertigung für vorbereitende Maßnahmen.	79
3.3.4.5	Kombination aus verschiedenen Rechtfertigungsgründen?	80
3.3.4.6	Zusammenfassung	80
3.3.5	Ergebnis	81
4	Überlegungen zur Ausgestaltung eines Anzeigepflichtsystems in Deutschland	83
4.1	Grundlegende Ausrichtung	83
4.2	Zur Festlegung der anzeigepflichtigen Gestaltungen	85
4.2.1	Einschränkung auf reproduzierbare Steuergestaltungen.	85
4.2.2	Modellhafte Steuergestaltungen als Kernbereich der Anzeigepflicht.	87
4.2.3	Anzeigepflicht für Gestaltungen mit besonderem Innovationsgehalt	88
4.3	Umsetzungsmöglichkeiten: <i>specific</i> und <i>generic hallmarks</i>	89
4.3.1	Anknüpfung an Inhalte oder Ergebnisse von Gestaltungen (<i>specific hallmarks</i>)	90
4.3.2	Anknüpfung an äußere Umstände von Gestaltungen (<i>generic hallmarks</i>)	91
4.3.3	Empfehlungen für die Ausrichtung eines deutschen Anzeigepflichtsystems.	92

4.3.3.1	Grundsätzliche Anknüpfung an <i>generic hallmarks</i>	92
4.3.3.2	Denkbare Ergänzung durch <i>specific hallmarks</i> . . .	93
4.3.3.3	Keine Kataloggestaltungen	95
4.4	Der sachliche Anwendungsbereich der Anzeigepflicht	95
4.4.1	Allgemeine Voraussetzungen der Anzeigepflicht	96
4.4.1.1	Steuervorteil	96
4.4.1.2	Steuervorteil als wesentlicher Zweck der Gestaltung	98
4.4.1.3	Reproduzierbarkeit der Gestaltung	100
4.4.1.4	<i>De minimis</i> -Schwellen?	100
4.4.2	<i>Generic hallmarks</i> zur Erfassung modellhafter Steuergestaltungen	101
4.4.2.1	Anknüpfung an die standardisierte Dokumentation	102
4.4.2.2	Anknüpfung an die Vermarktung einer Gestaltung	102
4.4.2.3	Anknüpfung unmittelbar an die Modellhaftigkeit einer Gestaltung	103
4.4.2.4	Modellhaftigkeit und Bestimmtheitsgebot	105
4.4.3	<i>Generic hallmarks</i> zur Erfassung innovativer Steuergestaltungen	106
4.4.3.1	Indikatoren für den Innovationsgehalt einer Gestaltung	106
4.4.3.1.1	Besondere Vergütungsstrukturen	106
4.4.3.1.2	Absicherung des Steuererfolgs	109
4.4.3.1.3	Vertraulichkeitsbeschränkungen	110
4.4.3.1.4	Haftungsbeschränkungen	110
4.4.3.2	Konkrete oder hypothetische Prüfung der Indikatoren?	111
4.4.3.3	Sonstige innovative Gestaltungen	112
4.4.4	Kumulative Anknüpfung an <i>generic hallmarks</i> ?	114
4.4.5	Anzeigepflicht von <i>inhouse</i> -Steuergestaltungen	115
4.4.6	Ausnahmen von der Anzeigepflicht durch Negativliste . . .	115
4.4.7	Verfassungsrechtliche Bewertung	116
4.4.8	Bedarf es eines Sondertatbestandes für internationale Steuergestaltungen?	117
4.4.8.1	Rechtspolitische Problematik	118
4.4.8.2	Europarechtliche Problematik	120
4.4.8.2.1	Überblick	120
4.4.8.2.2	Betroffene Grundfreiheiten	121
4.4.8.2.3	Rechtfertigung	122

4.5	Der persönliche Anwendungsbereich der Anzeigepflicht	123
4.5.1	Grundsätzliche Anzeigepflicht von Steuerpflichtigen und Externen	123
4.5.2	Subsidiarität der Anzeigepflicht der Steuerpflichtigen	124
4.5.3	Ausgestaltung der Subsidiarität im Detail	126
4.5.3.1	Fehlen externer Anzeigepflichtiger	126
4.5.3.2	Nichterfüllung der Anzeigepflicht durch Externe	126
4.5.3.3	Ausländische externe Anzeigepflichtige	127
4.5.4	Bestimmung der anzeigepflichtigen Externen	129
4.6	Der Zeitpunkt der Anzeige	131
4.7	Inhalt der Anzeigepflicht und Nebenpflichten	133
4.7.1	Inhalt der Anzeige	133
4.7.2	Registriernummern	134
4.7.2.1	Grundsätzliches	134
4.7.2.2	Keine Registriernummern bei innovativen Gestaltungen	136
4.7.3	Informationen zur Verbreitung und zu den Nutzern der Gestaltungen	137
4.7.4	Vermeidung mehrfacher Anzeigen derselben Gestaltung	139
4.8	Sanktionierung von Verstößen gegen die Anzeigepflicht	140
5	Abschließende Bewertung: Die Anzeigepflicht als Bestandteil eines fairen Steuersystems	145
5.1	Die rechtlichen Grenzen der Anzeigepflicht	145
5.2	Die Sinnhaftigkeit einer Anzeigepflicht in Deutschland	146
5.3	Der richtige Umgang mit dem Anzeigepflichtssystem	148
5.4	Die Anzeigepflicht und der Anspruch des Steuerpflichtigen auf Rechtssicherheit	149
5.4.1	Transparenz im Steuerrecht – eine Einbahnstraße?	149
5.4.2	Anzeigepflichten im kooperativen Steuerverwaltungssystem: die Sicht der OECD	151
5.4.3	Überlegungen zur Verbesserung der Steuerplanungssicherheit in Deutschland	153
	Literaturverzeichnis	155

Anzeigepflichten für Steuergestaltungen in
Deutschland

Verfassungs- und europarechtliche Grenzen sowie
Überlegungen zur Ausgestaltung

Osterloh-Konrad, C.; Heber, C.; Beuchert, T.

2017, XIII, 157 S., Hardcover

ISBN: 978-3-662-53760-2