



Stellungnahme im Rahmen der Konsultation sowie zum geplanten Vorschlag für eine Richtlinie zu Steuerhinterziehung und aggressiver Steuerplanung in der Europäischen Union

Die WPK hat im Rahmen der Konsultation der Europäischen Kommission sowie zum Vorschlag für eine Richtlinie zu Steuerhinterziehung und aggressiver Steuerplanung mit Schreiben vom 11. Oktober 2022 gegenüber der Europäischen Kommission wie nachfolgend wiedergegebene Stellung genommen:

Die Wirtschaftsprüferkammer ist eine Körperschaft des öffentlichen Rechts, deren Mitglieder alle Wirtschaftsprüfer, vereidigten Buchprüfer, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften in Deutschland sind. Die Wirtschaftsprüferkammer hat ihren Sitz in Berlin und ist für ihre rund 21.000 Mitglieder bundesweit zuständig. Ihre gesetzlich definierten Aufgaben sind unter www.wpk.de ausführlich beschrieben.

Die Wirtschaftsprüferkammer ist im Transparenzregister der Europäischen Kommission unter der Nummer 025461722574-14 eingetragen.

1. Einleitung

Wir möchten uns für die Möglichkeit bedanken, an der Konsultation „Steuerhinterziehung & aggressive Steuerplanung in der EU – Vorgehen gegen Vermittler („Enabler“)" teilnehmen zu können, die einen „Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Bekämpfung der Rolle von Vermittlern, die Steuerhinterziehung und aggressive Steuerplanung in der Europäischen Union erleichtern (Securing the Activity Framework of Enablers - SAFE)", ankündigt.

Wir verstehen die Motivation und das Ziel des Vorhabens.

- Es herrscht die Vorstellung, dass bei einer gerechten Steuerlast und -verteilung und der redlichen Abführung dieser Steuerlast an die jeweiligen Mitgliedstaaten es nicht zu Ungerechtigkeiten kommen kann.

- Bei Vielen scheint jedoch der Eindruck entstanden zu sein, dass in ethisch-moralisch angreifbarer Weise das Steueraufkommen und die -abführung an die Mitgliedstaaten der EU vermieden wird.

Insoweit ist das Ziel nachvollziehbar, dies unterbinden zu wollen, damit diese Steuergelder für die Allgemeinheit und gesellschaftspolitisch notwendige Zwecke verwandt werden können.

Leider müssen wir feststellen, dass der eingeschlagene Weg nicht zielführend ist.

Der Anknüpfungspunkt für unsere Kritik findet sich bereits in der Einleitung der von der EU-Kommission veröffentlichten Konsultation. Dort heißt es:

„Bestimmte Intermediäre, die Steuerberatungsdienste erbringen, können komplexe Strukturen ausarbeiten. Diese beinhalten in der Regel grenzüberschreitende Steuergestaltungen, die zu Steuerhinterziehung oder aggressiver Steuerplanung führen könnten. Diese Intermediäre werden gemeinhin als Vermittler („Enabler“) bezeichnet.“

Dabei stellt sich uns unmittelbar die Frage, wer mit den dort genannten Vermittlern gemeint ist.

Eine eindeutige Definition des Begriffs „Vermittler“ bzw. „Enabler“ findet sich in der Konsultation nicht.

Zu Beginn des Konsultationszeitraumes wurden hier ausdrücklich die Berufsstände der Steuerberater, Rechtsanwälte und Wirtschaftsprüfer (und demzufolge auch vereidigte Buchprüfer) genannt, die im Fokus der EU-Kommission stehen. Wir gehen daher davon aus, dass ein geplanter „Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Bekämpfung der Rolle von Vermittlern, die Steuerhinterziehung und aggressive Steuerplanung in der Europäischen Union erleichtern (Securing the Activity Framework of Enablers - SAFE)“, diese Berufsstände weitergehend regulieren soll, um Steuerhinterziehung und aggressiver Steuerplanung entgegenzuwirken.

Wir lehnen eine solche Regulierungsmaßnahme der EU-Kommission ausdrücklich ab, da

- **die steuerberatenden Berufsstände der Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer bereits ausreichend reguliert sind;**
- **diese Berufsstände nicht für Steuerhinterziehung und aggressive Steuerplanung verantwortlich sind, wobei unklar bleibt, was mit letzterem Begriff gemeint ist;**
- **dem Ziel der EU-Kommission durch andere Maßnahmen begegnet werden kann.**

Dies möchten wir nachfolgend im Einzelnen begründen (Punkte 2. und 3.) und am Ende unserer Stellungnahme Vorschläge für aus unserer Sicht besser geeignete Lösungsansätze (Punkt 4.) auflisten.

2. Keine zusätzliche Regulierung von Wirtschaftsprüfern und vereidigten Buchprüfern

Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer sind in Deutschland neben Rechtsanwälten und Steuerberatern umfassend zur Steuerberatung befugt. Der Beruf des Wirtschaftsprüfers und vereidigten Buchprüfers ist – ebenso wie jener des Steuerberaters und Rechtsanwalts – gesetzlich reglementiert. **Die berufliche Tätigkeit ist sowohl auf EU-Ebene als auch nationaler Ebene bereits umfassend reguliert** (vgl. etwa die Richtlinie 2006/43/EG vom 17. Mai 2006; die Verordnung (EU) Nr. 537/2014 vom 16. April 2014, die Wirtschaftsprüferordnung (WPO) und die Berufssatzung für Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer).

Wie Rechtsanwälte und Steuerberater sind auch Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer bereits **gesetzlich dazu verpflichtet, ihren Beruf in voller Übereinstimmung mit allen geltenden Gesetzen und Vorschriften auszuüben**. Die gesetzlichen Bestimmungen verbieten es, an nicht legalen Gestaltungen mitzuwirken oder sich hieran zu beteiligen. Darüber hinaus **legt das Berufsrecht besondere Verhaltenspflichten fest**, etwa dass Berufsangehörige ihren Beruf gewissenhaft und mit der gebotenen Sorgfalt auszuüben haben.

Die steuerberatenden Berufe in Deutschland sind sämtlich verpflichtet, sich bei der zuständigen Berufskammer zu registrieren (**gesetzliche Pflichtmitgliedschaft**). Die Einhaltung der gesamten Berufspflichten wird in zahlreichen Praxen von Wirtschaftsprüfern und vereidigten Buchprüfern durch ein **internes Qualitätssicherungssystem** sichergestellt, das von der zuständigen Berufskammer bzw. Aufsichtsbehörde in regelmäßigen Abständen überprüft wird. Zudem stellt eine funktionierende **Berufsaufsicht** durch die zuständige Berufskammer bzw. Aufsichtsbehörde sicher, dass berufliche Verfehlungen geahndet werden können. Die mögliche **berufsrechtliche Sanktionsbandbreite** erstreckt sich von einer Rüge über Geldbußen bis hin zu einem teilweisen oder kompletten Tätigkeitsverbot oder sogar der Ausschließung aus dem Beruf. Verstöße im Rahmen der steuerlichen Beratung, die zu Steuerhinterziehung führen, können zudem **strafrechtliche Konsequenzen** (etwa in Form von Geldstrafen) mit sich ziehen.

Eine zusätzliche Regulierung der steuerberatenden Berufsstände durch die EU ist weder durch eine Richtlinie noch einen Verhaltenskodex erforderlich.

Im Zusammenwirken mit den bereits vorhandenen steuerrechtlichen Anti-Missbrauchsnormen existiert insgesamt ein starker, regelungsintensiver und mit Sanktionen durchsetzbarer Rechtsrahmen, der zu einer hohen Qualität an Steuerberatungsdienstleistungen führt und damit einen effektiven Beitrag zur Bekämpfung von Steuervermeidung leistet.

Dies belegt auch eine im Auftrag des FISC Subcommittees im EU Parlament im Juli 2022 veröffentlichte Studie zum Thema "Regulation of intermediaries, including tax advisers, in the

EU/Member States and best practices from inside and outside the EU“¹, die hierzu auf Seite 45 wie folgt ausführt:

“The regulated German tax advisory industry does not seem to suffer from loopholes in its regulation”.

Die Studie stellte insgesamt fest, dass der steuerberatende Beruf in Deutschland sehr gut reguliert ist und damit vor rechtsmissbräuchlichen Handlungen geschützt ist.

Keine zusätzliche EU-Regulierung der steuerberatenden Berufsstände!

Die hohe Qualität der Steuerberatungsdienstleistungen wird durch die bestehenden berufs- und strafrechtlichen Rechtsrahmen sowie steuerrechtliche Anti-Missbrauchsvorschriften gesichert.

3. Unklarer Begriff der „aggressiven Steuerplanung“

Die eingangs zitierte Passage aus der EU-Konsultation zieht die Begriffe Steuerhinterziehung und „aggressive Steuerplanung“ auf eine Ebene und sieht sog. Vermittler hierfür als verantwortlich an.

Steuerhinterziehung ist ein strafbares Delikt und daher eindeutig abzulehnen.

Der Begriff der „aggressiven Steuerplanung“ ist hingegen aktuell weder im deutschen noch im EU-Recht definiert und auch nicht strafbewehrt. Im ersten Absatz der Einleitung der Konsultation wird ausgeführt:

„Eine aggressive Steuerplanung beinhaltet Mittel, um die Gesamtsteuerschuld von Unternehmen und Einzelpersonen zu verringern, indem [i)] Unterschiede zwischen den nationalen Rechtsvorschriften verschiedener Gebiete genutzt werden; oder ii) indem Schlupflöcher in nationalen Rechtsvorschriften und/oder Steuerabkommen genutzt werden; auch wenn diese Praktik nicht ausdrücklich rechtswidrig ist, widerspricht sie dem Geist des Gesetzes und fällt somit rechtlich in eine Grauzone.“

Die Konsultation weist selbst demnach bereits darauf hin, dass sich hinter dem Begriff der „aggressiven Steuerplanung“ kein Verstoß gegen geltende Rechtsvorschriften verbirgt. Dennoch stellt sie den Begriff auf die gleiche Ebene wie die strafbewehrte Steuerplanung

¹ [https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2022/733965/IPOL_STU\(2022\)733965_EN.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2022/733965/IPOL_STU(2022)733965_EN.pdf)

und signalisiert, hierunter verberge sich etwas Unrechtes, für das steuerliche Berater als sog. „Vermittler“ verantwortlich seien.

Ein steuerlicher Berater, hierunter fallen auch Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer, ist gesetzlich zur Einhaltung sämtlicher maßgeblicher Regelungen verpflichtet. Er muss seinen Mandanten die aktuellen Steuergesetze erklären und deren Grenzen aufzeigen. In diesem Rahmen muss der steuerliche Berater die bestmögliche Lösung für seinen Mandanten finden, indem er legale und vom Gesetz zugelassene Steuergestaltungen erarbeitet. Durch ihre Beratungs- und Informationsfunktion helfen steuerliche Berater der Wirtschaft, ihren gerechten Anteil an Steuern zu zahlen und entlasten damit gleichzeitig den Fiskus.

Die Mitgliedstaaten haben in ihren Gesetzen (durch Ausnahmen, Gegenausnahmen und unbestimmte Rechtsbegriffe) bewusst zahlreiche Möglichkeiten für legale Steuergestaltungen eröffnet. **Daher sind es auch die Mitgliedstaaten selbst, die die Steuerzahler zu bestimmten Steuergestaltungen einladen, indem sie rechtliche Optionen anbieten, zwischen denen die Steuerzahler frei wählen können.** Die Steuerzahler handeln daher bei der Verwendung von Steuergestaltungen in voller Übereinstimmung mit den geltenden Steuergesetzen. Zudem stellt es ein Grundprinzip dar, dass es jedem Steuerzahler freisteht, seine oder ihre Steuerangelegenheiten so zu gestalten, dass er oder sie so wenig Steuern wie möglich an den Staat zahlen muss.

Das Rechtsstaatsprinzip und der Grundsatz der Rechtssicherheit spielen in einem Rechtsstaat eine ganz entscheidende, unantastbare Rolle. Der Grundsatz der Rechtssicherheit verlangt, dass klare Grenzen zwischen Legalität einerseits und Illegalität andererseits gezogen werden. Dies gilt für die staatliche Verwaltung und für jeden Einzelnen, der dem Recht unterworfen ist.

Sofern Gesetzeslücken festgestellt werden, die sich im Nachhinein als „unerwünscht“ herausstellen, ist es gerade nicht Aufgabe der Steuerzahler und deren steuerlichen Beratern, diese zu schließen. Vielmehr ist es eindeutig Aufgabe der Mitgliedstaaten, diese Lücken durch eine Änderung des betreffenden Gesetzes zu beseitigen.

Aufgabe der Mitgliedstaaten ist es ferner, unerwünschte Folgen durch eindeutige Regelungen in den Gesetzestexten von vornherein auszuschließen.

Dabei sind unklare Rechtsbegriffe wie „zweifelhaft“, „unangemessen“ oder „schädlich“ aufgrund des Bestimmtheitsgebotes und des Rechtsstaatsprinzips **grundsätzlich ungeeignet**, um Legalität und Illegalität deutlich voneinander abzugrenzen.

Die Konsultation unterstellt demgegenüber allen steuerberatenden Berufsständen in ihrer Gesamtheit, damit auch Wirtschaftsprüfern und vereidigten Buchprüfern, ihre Mandanten stets in unsachgemäßer und gemeinwohlschädlicher Art und Weise zu beraten.

Gegen diese verallgemeinernde These verwehren wir uns. Vielmehr tragen gerade die steuerberatenden Berufsstände dazu bei, dass geltendes Recht eingehalten und angewandt wird.

Steuerliche Berater wie Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer dürfen weder als „Vermittler“ für Steuerhinterziehung noch „aggressiver Steuerplanung“ bezeichnet werden.

Sie sind in Deutschland unter anderem **Organe der Steuerrechtspflege** mit herausgehobener Verantwortung. Es war die EU-Kommission selbst, die mit ihrer europaweiten Deregulierungspolitik eine Situation herbeigeführt hat, in der es in manchen EU-Staaten weder Zulassungsbeschränkungen noch eine Qualitätskontrolle gibt und Steuerberatung jedem offensteht. Dabei bietet gerade ein strenges Berufsrecht eine gute Grundverankerung für die Steuerrechtspflege. Jedem Mitgliedstaat steht es in eigener Verantwortung frei ein solches Berufsrecht einführen bzw. fortentwickeln.

Steuerliche Berater sind keine Vermittler „aggressiver Steuerplanung“. Sie sind vielmehr Organe der Steuerrechtspflege, die für die Einhaltung des Rechts sorgen.

Es ist Aufgabe der Mitgliedstaaten, unerwünschte Gesetzeslücken durch eindeutige Regelungen zu schließen.

Dabei sind unklare Rechtsbegriffe für der Harmonisierung dienende Definitionen ungeeignet.

4. Vorschläge für bessere Lösungsansätze

Reglementierte Steuerberufe in der EU leisten einen wesentlichen und wertvollen Beitrag zur Stabilität unserer Steuersysteme. **Eine weitere Regulierung dieser Berufe birgt die Gefahr übermäßiger bürokratischer Belastungen, die die kleine Einzelpraxis bis zur großen Beratersozietät treffen.** Zudem kann nicht ausgeschlossen werden, dass diese den Fiskus unterstützenden Berufe durch eine Überregulierung zunehmend unattraktiv für den Berufsnachwuchs werden.

Wir halten daher den von der EU-Kommission vorgesehenen Ansatz, dem Problem der Steuerhinterziehung und „aggressiven Steuerplanung“ durch eine weitere Regulierung von sog. „Vermittlern“ zu begegnen, für nicht zielführend.

Immerhin verhält sich der Großteil der Angehörigen der steuerberatenden Berufsstände gesetzes-treu. Die oben zitierte Studie des FISC Subcommittee im EU Parlament aus Juli 2022 führt dies-bezüglich auf Seite 52 sehr treffend aus:

“Evidence from the countries in this report suggests that the bulk of tax advisers are law abiding and that a few bad apples may be the problem with most of them outside the scope of the professional bodies. Further research is needed to explore the characteristics of these 'bad apples', and crucially how we manage the behaviour of these tax advisers if they are not members of any professional bodies. This research would include identifying and addressing the implementation of appropriate sanctions.”

Wie hier schon angedeutet, sollte eine vermehrte Ursachenforschung dahingehend angestrebt werden, worin die Motivation für die Entwicklung komplexer Steuersparmodelle liegt. Kern ist hierbei vor allem das in den Mitgliedstaaten sehr unterschiedlich ausgestaltete Steuerrecht, das zudem von Ausnahmemöglichkeiten und unbestimmten Rechtsbegriffen geprägt ist. Hierdurch kommt es zwischen den Mitgliedstaaten zu einem regelrechten Steuerwettbewerb.

Ansatzpunkte für bessere Lösungen könnten sich aus unserer Sicht vielmehr aus den folgenden Punkten ergeben:

- **eine Harmonisierung der Unternehmenssteuern zwischen den Mitgliedstaaten**, um daraus resultierenden, unerwünschten Steuergestaltungen und damit einem Steuerwettbewerb unter den Mitgliedstaaten entgegenzuwirken.
- **Evaluation und Optimierung der Anwendung in der geltenden EU-Anti-Missbrauchs-Vorschriften**, die auch in der EU-Konsultation angesprochen wurden: *„Richtlinie zur Bekämpfung von Steuervermeidung (ATAD) in ihrer geänderten Fassung, die Richtlinie (EU) 2018/822 des Rates zur Änderung der Richtlinie über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der (direkten) Besteuerung (DAC6) und der kürzlich vorgelegte Vorschlag für eine Richtlinie mit Vorschriften zur Verhinderung der missbräuchlichen Nutzung von Briefkastenfirmen für Steuerzwecke (UNSHELL)“.*

Eine weitere Studie „Assessment of recent anti-tax avoidance and evasion measures (ATAD & DAC 6)“² des FISC Subcommittees im EU Parlament aus März 2022 weist darauf hin, dass diese Maßnahmen bisher ihre Wirkung nicht voll erzielen. Zu DAC 6 wird etwa ausgeführt, dass diese Richtlinie in den Mitgliedstaaten recht unterschiedlich umgesetzt wurde (Seiten 9, 31). Dies liege vor allem an der teils weit gefassten Formulierung von Begriffen, etwa der sog. Hallmarks (Seite 39), wodurch die Mitgliedstaaten sehr viel Umsetzungsspielraum hatten (Seite 31). In den einzelnen Mitgliedstaaten würden daher unterschiedliche Informationen gemeldet und ausgetauscht (Seite 41). Zudem seien viele Steuerbehörden mit dem Ausmaß an gemeldeten Informationen überfordert (Seiten 41, 43). Auch bezüglich ATAD wird etwa kritisiert, dass diese Richtlinie aufgrund der zahlreichen Umsetzungsoptionen weniger zu einer

² [https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2022/703353/IPOL_STU\(2022\)703353_EN.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2022/703353/IPOL_STU(2022)703353_EN.pdf)

Harmonisierung als zu einer Fragmentierung des Binnenmarkts führt (Seiten 21 f., 24). Nach wie vor gebe es zudem Unklarheiten bei der Auslegung und Anwendung der äußerst komplexen Vorschriften (Seiten 19 ff.)

- **ein durch die jeweiligen EU-Mitgliedstaaten eingeführtes, ausreichend reguliertes und in das jeweilige nationale Recht optimal eingepasstes Berufsrecht für alle Berufe, die Steuerberatung erbringen**, wie es in Deutschland bereits der Fall ist. Ein hohes Maß an Zugangskualifikationen, eine kontinuierliche obligatorische Berufsausbildung, die Pflichtmitgliedschaft in einer Berufsorganisation mit Sanktionsbefugnissen und Garantien für eine unabhängige Berufsausübung in der gesamten EU würden zu einer hohen Qualität an Steuerberatungsdienstleistungen führen und somit zur Bekämpfung der Steuervermeidung beitragen. Die FISC-Studie führt hierzu auf Seite 50 aus:

„Given that the majority of promoters of tax avoidance schemes are specialist tax advisers often outside the ambit of the professional bodies, it might seem counter-intuitive to continue to increase the legislative burden of law-abiding intermediaries without tightening entry to the tax advisory market. There is a chronic lack of data on the direct effectiveness of current regulations in reducing tax fraud and over-regulation could become a problem.“

Lösungsansätze:

- **Harmonisierung der Unternehmenssteuern zwischen den Mitgliedstaaten**
- **Evaluation und Optimierung der Anwendung in der geltenden EU-Anti-Missbrauchs-Vorschriften**
- **EU-Mitgliedstaaten sind frei, ein qualitätssicherndes Berufsrecht für alle steuerberatenden Berufe bei sich einzuführen**

Wir würden uns freuen, wenn unsere Anregungen im weiteren Verfahren berücksichtigt werden. Inhaltlich haben wir unsere Ausführungen auf Fragestellungen beschränkt, die die berufliche Stellung und Funktion unserer Mitglieder betreffen.
