

Frau
Dr. Birgit Reinemund, MdB
Vorsitzende des Finanzausschusses
des Deutschen Bundestages
Platz der Republik 1
11011 Berlin

Per E-Mail: finanzausschuss@bundestag.de

Thomas Vana
Tel: +49 (0)89 29036 8891
tvana@deloitte.de

17.09.2012

Stellungnahme zum Gesetzentwurf der Bundesregierung „zu dem Abkommen vom 21. September 2011 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt i.d.F. vom 5. April 2012“

Sehr geehrte Frau Dr. Reinemund,

wir bedanken uns für die Einladung zur Anhörung zum Gesetzentwurf der Bundesregierung „zu dem Abkommen vom 21. September 2011 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt i.d.F. vom 5. April 2012“ (im Folgenden: „Abkommen“). Wir nehmen gerne die Möglichkeit wahr, hierzu im Vorfeld bereits Stellung zu nehmen.

Unsere Stellungnahme beschränkt sich dabei auf Art. 1 des Gesetzentwurfs und damit für den Fall, dass das Abkommen noch einmal neu verhandelt werden sollte oder weitere Verhandlungen über ein weiteres Ergänzungsprotokoll erfolgen würden.

Dabei möchten wir zum einen auf das konkurrierende Verhältnis zwischen der im Abkommen vorgesehenen anonymen Regularisierung im Wege einer pauschalen Abgeltungssteuer und der deutschen Regelung der strafbefreienden Selbstanzeige des § 371 Abgabenordnung (AO) eingehen. Zum anderen möchten wir auf Fallkonstellationen hinweisen, die sich im Falle der Nicht-Offenlegung von Vermögen deutscher Steuerpflichtiger aus der im Abkommen nicht vorgesehenen Unterscheidung zwischen Sondervermögen, die eine Reporting-Pflicht zu erfüllen haben und Sondervermögen, die indes keine Reporting-Pflicht zu erfüllen haben, ergeben können.

1. Verhältnis von Selbstanzeige i.S.d. § 371 Abgabenordnung und der „freiwilligen Meldung“ im Abkommen

Nach dem Abkommen kann die Offenlegung von in der Bundesrepublik nicht deklarierten steuerpflichtigen Einkünften aus Vermögen in der Schweiz auf zweierlei Art erfolgen. Zum einen besteht für nicht-deklarierte Vermögen weiterhin die Möglichkeit der freiwilligen Selbstanzeige nach deutschem Recht (§ 371, 398a AO). Mit dem Abkommen würde nun eine weitere Möglichkeit der Offenlegung neben die bisherige treten.

Gemäß Art. 9 des Abkommens kann dabei durch sogenannte „freiwillige Meldung“ der jährlichen Kontostände zwischen dem 31.12.2002 und dem 01.01.2013 durch die Schweizer Steuerbehörden an die deutschen Steuerbehörden gemeldet werden. Folge davon ist die Nachversteuerung der letzten 10-13 Jahre in tatsächlicher Höhe oder aufgrund Schätzung zzgl. 6% Zinsen zzgl. ggf. 5%-Zuschlag. Die freiwillige Meldung wird dabei in Art.10 Abs. 1 des Abkommens als wirksame strafbefreiende Selbstanzeige gem. § 371, 398a AO fingiert und entfaltet somit eine ähnliche Wirkung. Das Abkommen lässt damit eine Teilselbstanzeige bezogen auf die gemeldeten Konten in der Schweiz zu. Im Gegensatz dazu § 371 Abs. 1 AO („Alles-oder-Nichts“-Prinzip) zu.

Nach Art. 7 Abs. 6 des Abkommens bewirkt die vollständige Gutschrift der Einmalzahlung auf dem Abwicklungskonto der Zahlstelle das Erlöschen der dort genannten Steueransprüche des deutschen Fiskus. Art. 8 Abs. 1 des Abkommens schließt ab diesem Zeitpunkt die Verfolgung von Steuerstraftaten bzw. –ordnungswidrigkeiten auch §§ 369, 377 AO aus.

Art. 14 des Abkommens bestimmt, dass der Nachweis der Regularisierung nach Art. 7 bzw. Art. 9 des Abkommens durch Vorlage der entsprechenden Bescheinigung der Zahlstelle.

Petitum

Wir regen an, die strafbefreiende Wirkung bereits an das Vorliegen einer genehmigten Bescheinigung anstelle der Gutschrift auf dem Abwicklungskonto bei der Zahlstelle zu knüpfen.

Andernfalls unterliegt die betroffene Person, die im Vertrauen auf das Abkommen von der Selbstanzeige nach § 371 AO Abstand genommen und aus seiner Sicht alles zur Regularisierung beigetragen hat, bis zu einer nicht mehr in seinem Machtbereich liegenden Handlung der Zahlstelle dem Risiko der Strafverfolgung in der Bundesrepublik Deutschland.

2. Zukünftige anonyme Abführung von Abgeltungsteuer: konkurrierende Rechtsbegriffe eines „Fonds“

Entschließen sich deutsche Steuerpflichtige, nicht von der Möglichkeit der Offenlegung ihrer in der Schweiz verwalteten Vermögen Gebrauch zu machen, so ergibt sich die zukünftige Besteuerung in Form einer anonym abgeführten Abgeltungssteuer i.H.v. 26,375% (inkl. SolZ). Damit sind die nicht deklarierten Vermögen den deklarierten Vermögen in der Zukunft gleichgestellt.

Das Abkommen enthält im Anhang (Anhang II der BT-Drucksache 17/10059, S. 31) eine tabellarische Auflistung für „Valorenereignisse aus Fonds“. Dabei findet für Fonds „ohne entsprechendes Reporting“ im Falle einer Dividendenausschüttung eine Strafbesteuerung i.H.v.

70% des Wertzuwachses („Mehrbetrag“), aber mindestens i.H.v. 6% des letzten im Kalenderjahr festgesetzten Rücknahmepreises Anwendung. Aufgrund der Gesetzessystematik ist anzunehmen, dass es sich beim Begriff „Reporting“ um die Reporting-Pflichten des deutschen § 5 InvStG handelt. Danach fällt ein Fonds dann unter die Regelungen des InvStG, wenn er entweder einer Aufsicht unterliegt oder mindestens alle zwei Jahre den Anlegern die Möglichkeit der Anteilsrückgabe einräumt.

Wird eines dieser formalen Kriterien erfüllt, so ist sind die zusätzlichen materiellen Anforderungen zu prüfen. Diese sind erfüllt, wenn der Fonds in ein nach dem Grundsatz der Risikomischung ausgerichtetes Portfolio von Vermögensgegenständen i.S.d. § 2 Abs. 4 InvG investiert. In Fußnote 12 der Anlage II zum Abkommen wird durch den Hinweis auf die Wegleitung Rz. 111-146 hierzu bestimmt, dass die durch das Abkommen abgedeckten Fonds-Kategorien EU-Fonds gem. OGAW-Richtlinie, schweizerische affidavitfähige Anlagefonds sowie Drittfonds mit entsprechendem Reporting umfassen.

Unseres Erachtens geht daraus jedoch nicht zweifelsfrei hervor, wie Fonds nach dem Abkommen zu behandeln sind, die nicht als Investmentvermögen i.S.d. Investmentsteuergesetz qualifizieren. Eine mögliche Auslegung ergibt, dass auch diese Fonds – da kein entsprechendes Reporting vorliegt – den „schwarzen Fonds“ (d.h. Fonds, die die Besteuerungsgrundlagen der deutschen Anleger nicht ermitteln und bekannt machen) gleichzustellen sind. Die entgegengesetzte Auslegung ergibt entsprechend der Behandlung aus Sicht des deutschen Steuerrechts die Behandlung als Wertpapier und damit die Besteuerung nach den für Obligationen geltenden Grundsätzen. Dabei würde eine Besteuerung nach dem Abkommen bei Ausschüttungen bzw. im Fall der Veräußerung der Anteile an diesen Fonds erfolgen.

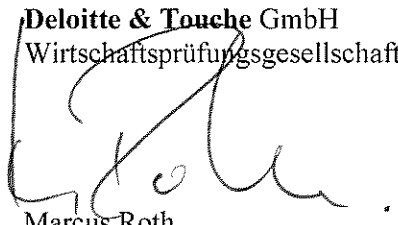
Petitum

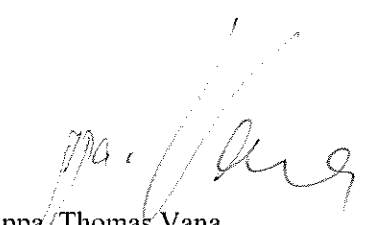
Für die oben dargestellte Fallkonstellation sollte klargestellt werden, dass Fonds, die nicht als Investmentvermögen i.S.d. InvStG qualifizieren (bspw. Private-Equity-Fonds, Distressed Debt Funds) von der oben genannten Strafbesteuerung des Abkommen explizit ausgenommen sind, da diese insofern auch kein Reporting beibringen kann, da die Kriterien eines in- oder ausländischen Investmentvermögens nicht erfüllt sind.

Andernfalls kommt es zu einer abweichenden Besteuerung dieser Einkünfte nach dem Abkommen gegenüber der nationalen Regelung, ohne dass sich dafür u.E. eine sachliche Notwendigkeit ergibt.

Mit freundlichen Grüßen,

Deloitte & Touche GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft


Marcus Roth
Partner


ppa/Thomas Vana
Director