

# **DAC 6 UND M&A – WER IST INTERMEDIÄR?**

Diskussionsveranstaltung unter Mitwirkung von u.a.

Dr. Alexander Mann, Hessisches Ministerium der Finanzen

Florian Lechner, Jones Day

Moderation: Dr. Stefan Mayer, Gleiss Lutz

Videokonferenz, 3. September 2020



**FORUM**

Transaktionen im Steuerrecht e.V.

# PROGRAMM

**1** Hintergrund

**2** Persönliche Mitteilungspflicht

**3** Sachliche Mitteilungspflicht

**4** Fragen/Diskussion

# 1. HINTERGRUND

---

- Primäre Mitteilungspflicht des Intermediärs (§ 138f AO, Tz. 48 ff. und 246 ff. BMF-Schreiben-E); mehrere Intermediäre sind grds. nebeneinander zur Mitteilung verpflichtet (§ 138f Abs. 9 AO)
- Bei M&A Transaktionen ist eine Intermediärstellung insbesondere durch Konzeption, Organisation, Bereitstellung oder Verwaltung zur Umsetzung denkbar
- Nicht nur Berater können i.R.v. M&A Transaktionen Intermediär sein, sondern z.B. auch die Konzernsteuerabteilung (Tz. 23 ff. und 81 BMF-Schreiben-E)
- Unterscheidung persönliche und sachliche Mitteilungspflicht als Intermediär

# 2. PERSÖNLICHE MITTEILUNGSPFLICHT

---

## Fall 1

Die als Personengesellschaft organisierte internationale Anwaltssozietät US LP mit Verwaltungssitz in New York (*alternativ UK LLP mit Verwaltungssitz in London*) unterhält weltweit Büros, darunter auch in Deutschland. Die Anwaltssozietät ist in Deutschland zwangsläufig Mitglied in einer Berufsgenossenschaft als Träger der gesetzlichen Unfallversicherung (Verwaltungsberufsgenossenschaft) und freiwillig Mitglied der Deutschen Institution für Schiedsgerichtsbarkeit (DIS).

Anwälte in den deutschen Büros konzipieren für die X Gruppe, deren Mandatsverhältnis mit der US LP (bzw. UK LLP) besteht, eine mitteilungspflichtige Gestaltung i.S.d. § 138d AO.

### **Abwandlung**

Wie oben, aber die mitteilungspflichtige Gestaltung wird von Anwälten der internationalen Anwaltssozietät außerhalb Deutschlands konzipiert. Die Steueroptimierung betrifft die USA und mehrere EU Mitgliedsstaaten, nicht aber Deutschland und erfüllt in den USA und den EU Mitgliedsstaaten verschiedene Hallmarks. Deutscher Steuerrat ist nicht erforderlich und wird nicht erbracht. Im Rahmen der für die Gestaltung erforderlichen Refinanzierung der X Gruppe werden aber verschiedene Gesellschafts- und Immobilienrechtler der Anwaltssozietät in Deutschland tätig.

# 2. PERSÖNLICHE MITTEILUNGSPFLICHT

---

## Diskussionspunkte Fall 1

- Inlandsbezug des Intermediärs (Tz. 64 ff. BMF-Schreiben-E): Wo ist der Verwaltungssitz einer internationalen Anwaltssozietät?
- Auswirkungen des Brexits bei Verwaltungssitz in UK (vgl. Tz. 70 BMF-Schreiben-E)?
- Verhältnis von § 138f Abs. 7 S. 1 Nr. 2 Buchst. a) zu Buchst. b) und c) AO?
- Relevante Berufsverbände für § 138f Abs. 7 S. 1 Nr. 2 Buchst. c) AO (Tz. 69 BMF-Schreiben-E)?
- Wann werden i.S.d. §§ 138f Abs. 7 S. 1 Nr. 2 Buchst. a) AO „Dienstleistungen im Zusammenhang mit der grenzüberschreitenden Steuergestaltung erbracht“?

# 3. SACHLICHE MITTEILUNGSPFLICHT

---

## Fall 2

Die weltweite Unternehmensgruppe U mit Obergesellschaft in den USA erwirbt über ein Akquisitionsvehikel alle Anteile an der deutschen X AG. Die Akquisitionsstruktur stellt aufgrund einiger Besonderheiten im konkreten Fall eine meldepflichtige Gestaltung nach § 138d AO dar.

Die Transaktionsstruktur wird von der deutschen Steuerberatungsgesellschaft S konzipiert. Mit der rechtlichen Due Diligence, der Verhandlung des Unternehmenskaufvertrags (einschließlich Regelungen zu Steuern wie Steuerfreistellung, Beendigung von Organschaften, Grunderwerbsteuer etc.) sowie das Aufsetzen der Akquisitionsstruktur nach den Vorgaben von S (Erwerbgesellschaften, Darlehensverträge etc.) hat U die deutsche Anwaltskanzlei A beauftragt. Diese stellt bei Implementierung der Akquisitionsstruktur sicher, dass alle Vorgaben der S berücksichtigt werden.

# 3. SACHLICHE MITTEILUNGSPFLICHT

---

## Diskussionspunkte Fall 2

- Begriff des „Intermediärs“ nach BMF-Schreiben-E
  - Aktive Tätigkeit im unmittelbaren Zusammenhang mit einer grenzüberschreitenden Steuergestaltung (Tz. 51 BMF-Schreiben-E) vs. einer bloßen Beurteilung oder Umsetzung einer vom Nutzer oder Drittem konzipierten Struktur (Tz. 55 BMF-Schreiben-E)
  - Bedeutung Tz. 55 BMF-Schreiben-E auch für andere Handlungsformen als Intermediär (Organisieren, zur Nutzung bereitstellen, Verwalten der Umsetzung)
- Gilt eine typische Akquisitionsstruktur als mitteilungspflichtige Steuergestaltung?

# 3. SACHLICHE MITTEILUNGSPFLICHT

---

## Fall 3

Wie Fall 2, aber bei der Prüfung der von S konzipierten Akquisitionsstruktur entdecken Anwälte der Kanzlei A (*alternativ in Deutschland oder außerhalb Deutschlands*) weiteres steuerliches Optimierungspotenzial, das ebenfalls eine mitteilungspflichtige Steuergestaltung i.S.d. § 138d AO darstellt. S nimmt den entsprechenden Optimierungsvorschlag der Kanzlei A auf und passt ihr Strukturpapier, in dem die Akquisitionsstruktur beschrieben wird, an.

### **Abwandlung**

Die mitteilungspflichtige Steuergestaltung wird von der bei der deutschen Konzernobergesellschaft U AG angesiedelten Konzernsteuerabteilung für die Konzerngesellschaft Z GmbH konzipiert. Zur Unterstützung beauftragt die Konzernsteuerabteilung die deutsche Kanzlei A, welche das erdachte Konzept prüft. Anwälte der Kanzlei A erkennen dabei weiteres mitteilungspflichtiges Optimierungspotenzial, welches letztendlich im Rahmen der Implementierung der Gesamtstruktur berücksichtigt wird.



# 3. SACHLICHE MITTEILUNGSPFLICHT

---

## Diskussionspunkte Fall 3

- Wer ist Intermediär? Kann es mehr als einen „konzipierenden“ Intermediär geben?
- Gibt es in der deutschen Umsetzung der DAC 6 Richtlinie die Figur des Hilfsintermediärs?
- Ist entscheidend, in welchem Land die die meldepflichtige Optimierung empfehlenden Anwälte der Kanzlei A ansässig sind?
- Konzernsteuerabteilung als Intermediär oder Nutzer (insb. Tz. 22 ff. und 81 BMF-Schreiben-E)
- Parallele Mitteilungspflichten verschiedener Intermediäre, auch unter Berücksichtigung divergierender Umsetzung und erstmaliger Anwendbarkeit von DAC 6 in verschiedenen Mitgliedsstaaten (Tz. 92 ff BMF-Schreiben-E)
- Praktische Fragen der Zusammenarbeit: Wer teilt mit? Wie werden andere Beteiligte informiert? Wie wird sichergestellt, dass Mitteilungen richtig und vollständig sind?

# 3. SACHLICHE MITTEILUNGSPFLICHT

---

## Fall 4

Die weltweit operierende Steuerberatungsgruppe Y erbringt ihre Leistungen in den einzelnen Ländern über lokale, eigenständige Kapitalgesellschaften, die gesellschaftsrechtlich nicht miteinander verbunden sind. Mandant M beauftragt die UK Gesellschaft mit der Konzeption einer nach § 138d AO mitteilungspflichtigen Steuergestaltung.

Die UK Gesellschaft beauftragt wiederum die deutsche Gesellschaft der Y-Gruppe mit der für die Konzeption der Steuergestaltung erforderlichen deutschen Steuerberatung. Die Steuergestaltung wird M dann insgesamt in einem von der UK Gesellschaft erstellten Strukturpapier präsentiert.

# 3. SACHLICHE MITTEILUNGSPFLICHT

---

## Diskussionspunkte Fall 4

- Wer ist Intermediär? Kann es mehr als einen „konzipierenden“ Intermediär geben?
- Ist für die Qualifikation als Intermediär relevant, ob die Mandatsbeziehung zum Nutzer oder einem anderen Intermediär besteht?
- Abgrenzung Intermediär zu Erfüllungsgehilfen (Tz. 63 BMF-Schreiben-E)

# 3. SACHLICHE MITTEILUNGSPFLICHT

---

## Fall 5

Die internationale Anwaltskanzlei A mit Büro in Frankfurt am Main berät die deutsche Unternehmensgruppe D beim Erwerb aller Anteile an der Liechtensteiner L AG von Veräußerern in der Schweiz und Liechtenstein.

D möchte nach dem Erwerb aus operativen Gründen bestimmte Beteiligungen der L AG im Konzern mittels Verkauf umhängen. Der ebenfalls von D eingeschaltete Schweizer Steuerberater S empfiehlt, die Beteiligungen nicht gegen Geld, sondern ein Veräußererdarlehen zu verkaufen. Andernfalls könnten die eigentlich steuerfreien Gewinne der Veräußerer nach Schweizer und Liechtensteiner Recht nachträglich in voll steuerpflichtige Dividenden umqualifiziert werden, was Schadensersatzzahlungen unter dem Unternehmenskaufvertrag auslösen würde. D folgt der Empfehlung des S und A dokumentiert die konzerninterne Veräußerung entsprechend.

# 3. SACHLICHE MITTEILUNGSPFLICHT

---

## Diskussionspunkte Fall 5

- A oder S als Intermediär?
- Ist hier relevant, dass der Steuervorteil beim Veräußerer eintritt, S aber für den Erwerber „konzipiert“ (z.B. zu Vermeidung einer Garantieverletzung im SPA)? Ähnlich Tz. 54 Beispiel 1 BMF-Schreiben-E?
- Hallmark nach § 138e Abs. 1 Nr. 3 Buchst. b) AO?
- Relevante Steuern (Tz. 7f. vs Tz. 112 BMF-Schreiben-E)

# 4. FRAGEN/DISKUSSION

---



# DAC 6 UND M&A – WER IST INTERMEDIÄR?

---



**Vielen Dank!**