

An das  
Bundesministerium der Finanzen  
Leiter der Steuerabteilung  
Herrn Dr. Rolf Möhlenbrock  
Wilhelmstr. 97  
10117 Berlin  
*ausschließlich per E-Mail an: [IVA2@bmf.bund.de](mailto:IVA2@bmf.bund.de)*

Düsseldorf, 30.09.2019

642

Institut der Wirtschaftsprüfer  
in Deutschland e. V.

Wirtschaftsprüferhaus  
Tersteegenstraße 14  
40474 Düsseldorf  
Postfach 32 05 80  
40420 Düsseldorf

TELEFONZENTRALE:  
+49 (0) 211 / 45 61 - 0

FAX GESCHÄFTSLEITUNG:  
+49 (0) 211 / 4 54 10 97

INTERNET:  
[www.idw.de](http://www.idw.de)

E-MAIL:  
[info@idw.de](mailto:info@idw.de)

BANKVERBINDUNG:  
Deutsche Bank AG Düsseldorf  
IBAN: DE53 3007 0010 0748 0213 00  
BIC: DEUTDE33XXX  
UST-ID Nummer: DE119353203

## **Referentenentwurf eines Gesetzes zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen**

Sehr geehrter Herr Dr. Möhlenbrock,

wir danken Ihnen für die Gelegenheit, zu dem Referentenentwurf eines Gesetzes zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen vom 26.09.2019 (im Folgenden Referentenentwurf – RefE) Stellung zu nehmen. Angesichts der kurzen Stellungnahmefrist, die uns keine sachgerechtere Befassung mit dem Referentenentwurf ermöglicht, beschränken wir uns auf aus Sicht des Berufsstands der Wirtschaftsprüfer wesentliche Anmerkungen und behalten uns den Vortrag weiterer Argumente vor.

Mit dem Referentenentwurf werden erforderliche Anpassungen des Bundesrechts an die Sechste Änderungsrichtlinie zur EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie 2018/822/EU, sog. DAC 6, ABl. L 139 v. 05.06.2018) vorgenommen. Dies ist zu begrüßen, soweit die Sechste Änderungsrichtlinie 1:1 umgesetzt wird:

1. Der Referentenentwurf macht bedauerlicherweise vom Mitgliedstaatenwahlrecht des Art. 8ab Abs. 5 DAC 6 (Befreiung des Intermediärs von der Meldepflicht, wenn mit dieser gegen eine gesetzliche Verschwiegenheitspflicht verstoßen würde) nur teilweise Gebrauch. Dadurch wird dem verfassungsrechtlich geschützten Vertrauensverhältnis zwischen Mandanten und Berufsträger nicht hinreichend Rechnung getragen.
2. Bei sog. marktfähigen Steuergestaltungen (§ 138h AO-E) sollte vom Mitgliedstaatenwahlrecht des Art. 8ab Abs. 5 DAC 6 Gebrauch gemacht werden.

GESCHÄFTSFÜHRENDE R VORSTAND:  
Prof. Dr. Klaus-Peter Naumann,  
WP StB, Sprecher des Vorstands;  
Dr. Daniela Kelm, RA LL.M.;  
Melanie Sack, WP StB

**Seite 2/9** zum Schreiben vom 30.09.2019 an das Bundesministerium der Finanzen

3. Art. 8ab Abs. 6 DAC 6 (Vorgehen bei Intermediären mit und ohne gesetzliche Verschwiegenheitspflicht) sollte 1:1 in deutsches Recht umgesetzt werden.
4. Gesetzlich explizit geregelte steuerliche Vorteile sollten keine Mitteilungspflicht auslösen, unabhängig davon, ob das Kennzeichen einen Hauptvorteilstest erfordert oder die gesetzliche Regelung in einem deutschen oder ausländischen Gesetz getroffen wurde.
5. Bezüglich des sachlichen Anwendungsbereichs der Mitteilungspflicht sollte mit Blick auf eine EU-weit harmonisierte Umsetzung nicht von den Kennzeichen der DAC 6 abgewichen werden.
6. Die Regelungen sollten rechtssicher und handhabbar ausgestaltet werden. Hier sind beispielweise die folgenden Petita zu nennen:
  1. Von der Einführung einer zusätzlichen Frist für die Information des Nutzers in § 138f Abs. 6 Satz 3 AO-E sollte abgesehen werden.
  2. Das Kennzeichen der sog. standardisierten Dokumentation sollte klarer gefasst werden.
  3. Es sollte ein vereinfachtes Nachweisverfahren geschaffen werden, um langwierige Abstimmung zwischen mehreren Intermediären zu vermeiden und die Anzahl mehrfacher Meldungen desselben Sachverhalts zu verringern (§ 138f Abs. 8 und 9 AO-E).
  4. Von der Informationspflicht des § 138f Abs. 4 Satz 2 AO-E sollte bei fehlender Entbindung von der berufsrechtlichen Verschwiegenheit abgesehen werden.
  5. Der Intermediär sollte nur mitteilungspflichtig bezüglich der Daten sein, die ihm auch bekannt sind.

Eine eingehende Begründung unserer Petita entnehmen Sie bitte den beiliegenden Erläuterungen.

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Kelm

Rindermann, StB RA  
Fachleiterin Steuern und Recht

Seite 3/9 zum Schreiben vom 30.09.2019 an das Bundesministerium der Finanzen

## Erläuterungen der vorstehenden Petita:

### **1. Mitgliedstaatenwahlrecht des Art. 8ab Abs. 5 DAC 6 vollumfänglich ausüben**

*Der deutsche Gesetzgeber sollte vom Mitgliedstaatenwahlrecht des Art. 8ab Abs. 5 DAC 6 nicht nur teilweise, sondern vollumfänglich Gebrauch machen.*

Unterliegt ein Intermediär einer gesetzlichen Verpflichtung zur Verschwiegenheit und hat der Nutzer ihn nicht von dieser Verpflichtung entbunden, soll der Berufsträger gleichwohl zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen verpflichtet bleiben. Davon ausgenommen sind lediglich die persönlichen Angaben zum Nutzer, zu verbundenen Unternehmen des Nutzers und zu allen in einem Mitgliedstaat der EU ansässigen Personen, die von der grenzüberschreitenden Steuergestaltung wahrscheinlich unmittelbar betroffen sind (§ 138f Abs. 6 Satz 1 AO-E). Die Mitteilungspflicht diesbezüglich geht unter weiteren Voraussetzungen auf den Nutzer über.

Über die hiernach vom Nutzer mitzuteilenden persönlichen Angaben hat der Berufsträger eine Information an den Nutzer zu veranlassen, soweit die Angaben dem Nutzer nicht bereits bekannt sind. Zusätzlich hat er dem Nutzer die Registriernummer und die Offenlegungsnummer der grenzüberschreitenden Steuergestaltung mitzuteilen (§ 138f Abs. 6 Satz 1 AO-E).

Art. 8ab Abs. 5 DAC 6 räumt dem deutschen Gesetzgeber hingegen das Wahlrecht ein, zur Verschwiegenheit verpflichtete Intermediäre, die nicht hiervon entbunden wurden, vollständig von der Mitteilungspflicht zu befreien. Hiervon sollte der deutsche Gesetzgeber Gebrauch machen. Jedenfalls sollte er diese zur Verschwiegenheit verpflichteten Intermediäre von der Angabe sämtlicher Angaben entbinden, die Rückschlüsse auf die Person und die Verhältnisse des Mandanten zulassen. Nach der Begründung (vgl. RefE, S. 49) werden die gem. § 138f Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 und 4-9 AO-E mitzuteilenden Sachverhaltsangaben verkürzt als „abstrakte“ Daten dargestellt. Dieses Verständnis wird der berufsrechtlichen Verschwiegenheitspflicht nicht gerecht.

Die berufsrechtliche Verschwiegenheitspflicht gem. § 43a WPO umfasst alles, was dem Berufsträger in Ausübung oder bei Gelegenheit seiner Berufstätigkeit anvertraut wurde oder auch nur bekannt geworden ist (vgl. BGH v. 20.04.1983, DB 1983, S. 1921). Dazu gehören auch die Umstände der Beratung (vgl. BFH v. 14.05.2002, BB 2002, S. 163) sowie sogar Zufallswissen (vgl. BGH v. 16.02.2011, IV ZB 23/09, AnwBl. 2011, S. 396). Die Darstellung des verwirklichten Sachverhalts ist also auch in anonymer Form von der berufsrechtlichen Verschwiegenheit gedeckt.

**Seite 4/9** zum Schreiben vom 30.09.2019 an das Bundesministerium der Finanzen

Wenn ein Berufsträger der steuerberatenden Berufe Details einer maßgeschneiderten Gestaltung seines Mandanten preisgäbe, verstieße er bereits gegen die berufsrechtliche Verschwiegenheitspflicht, wenn er den Mandanten zwar nicht namentlich benennt, die Finanzverwaltung allerdings aufgrund seiner Angaben ohne Weiteres auf den Mandanten rückschließen kann. Das kann der Fall sein, wenn die Finanzverwaltung mit den ihr vorliegenden Informationen die Anonymität des Mandanten ohne dessen Zutun aufheben und der verschwiegenheitsverpflichtete Berufsträger das auch im Voraus erkennen kann. Finanzbehörden führen die Berufsträger unter sog. Beraternummern, mit deren Hilfe sie Mandatsbeziehungen erfassen. Die Sachverhaltsbeschreibung einschließlich der Konzernstruktur, die Gestaltungsschritte, die Hinweise zum Geschäft des Mandanten und die rechtliche Würdigung können unter diesen Voraussetzungen zur Aufhebung der Anonymität ausreichen. Insoweit handelt es sich bei den mitzuteilenden Daten gem. § 138f Nrn. 4-9 AO-E regelmäßig nicht um „abstrakte“ Daten.

Das Bundesverfassungsgericht hat das Berufsgeheimnis am Beispiel des Rechtsanwaltsberufs als „*unverzichtbare Bedingung der anwaltlichen Berufsausübung*“ eingestuft (vgl. BVerfG v. 30.03.2004, 2 BvR 1520/01, BVerfGE 110, S. 226, 252). Dieser verfassungsrechtliche Schutz des Mandatsverhältnisses gilt auch für die steuerberatenden Berufe (vgl. BVerfG v. 12.04.2005, 2 BvR 1027/02, BVerfGE 113, S. 29, Rz. 96). Er dient dem Schutz des Vertrauens in die Mandatsbeziehung und ist Grundlage für eine offene und vollständige Sachverhaltsdarstellung, die dem Berufsträger die Wahrung der Mandanteninteressen unter vollständiger Beachtung der Rechtslage erst ermöglicht.

In Strafsachen – in denen das öffentliche Interesse ungleich schwerer wiegen dürfte als in einem auf legale Gestaltungen gerichteten Mitteilungsverfahren – wird dies durch ein Zeugnisverweigerungsrecht (§ 53 Abs. 1 Nr. 3 StPO), ein Beschlagnahmeverbot (§ 97 Abs. 1 Nr. 1 StPO) und Beweisverwertungsverbote im Ermittlungsverfahren (§ 160a Abs. 1 StPO) geschützt. Dem folgt das Abgabenrecht in §§ 102 Abs. 1 Nr. 3, 104 Abs. 1 AO für das Besteuerungsverfahren. Diese Vorschriften sind einfachgesetzlicher Ausfluss eines verfassungsrechtlich gebotenen Berufsgeheimnisschutzes (vgl. Seer, DB 2018, Heft 16, S. M29). Entsprechende einfachgesetzliche Regelungen dieses verfassungsrangigen Schutzes der Steuerpflichtigen sollten unter Nutzung des eigens dafür vorbehaltenen Mitgliedstaatenwahlrechts geregelt werden.

Seite 5/9 zum Schreiben vom 30.09.2019 an das Bundesministerium der Finanzen

## **2. Berücksichtigung der berufsrechtlichen Verschwiegenheitspflicht auch bei marktfähigen grenzüberschreitenden Steuergestaltungen**

*Bei sog. marktfähigen Steuergestaltungen (§ 138h RefE) sollte vom Mitgliedstaatenwahlrecht des Art. 8ab Abs. 5 DAC 6 Gebrauch gemacht werden.*

Bei marktfähigen grenzüberschreitenden Steuergestaltungen soll der Intermediär die Daten gem. § 138f Abs. 3 Satz 1 Nr. 1, 2, 9 und 10 AO-E quartalsweise auch dann melden, wenn er nicht von der gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht entbunden wurde (§ 138h Abs. 2 i.V.m. Abs. 3 Satz 1 AO-E).

Es ist nicht ersichtlich, weshalb der Gesetzgeber hier vom Mitgliedstaatenwahlrecht des Art. 8ab Abs. 5 DAC 6 nicht – auch nicht teilweise – Gebrauch macht. Zwar ist die Anzahl der Fälle, in denen zur Verschwiegenheit verpflichtete Berufsträger marktfähige grenzüberschreitende Steuergestaltungen konzipieren, vermarkten oder zur Umsetzung bereitstellen, in Deutschland in der Vergangenheit gering gewesen. Die berufsrechtliche Verschwiegenheitspflicht gilt gleichwohl auch für Fälle marktfähiger grenzüberschreitender Steuergestaltungen. Insofern kann zur weiteren Begründung auf die Ausführungen unter 1. verwiesen werden.

## **3. Art. 8ab Abs. 6 DAC 6 in deutsches Recht umsetzen**

*Art. 8ab Abs. 6 DAC 6 sollte 1:1 in deutsches Recht umgesetzt werden.*

Die Regelung des Art. 8ab Abs. 6 DAC 6 sieht vor, dass bei mehreren Intermediären, von denen einer zur berufsrechtlichen Verschwiegenheit verpflichtet und nicht von dieser entbunden worden ist, die Mitteilungspflicht von dem nicht zur berufsrechtlichen Verschwiegenheit verpflichteten Intermediär zu erfüllen ist. Nur dann, wenn kein solcher existiert, soll die Mitteilungspflicht den Steuerpflichtigen (Nutzer) treffen. Nach § 138f Abs. 6 RefE geht die Mitteilungspflicht jedoch unmittelbar auf den Nutzer über.

Im Sinne einer EU-weit harmonisierten Umsetzung sollte nicht von der Richtlinie abgewichen werden.

## **4. Vom Gesetzgeber ausdrücklich im Gesetz geregelte steuerliche Vorteile vom sachlichen Anwendungsbereich ausnehmen**

*Gesetzlich explizit geregelte steuerliche Vorteile sollten keine Mitteilungspflicht auslösen, unabhängig davon, ob das Kennzeichen einen Hauptvorteilstest erfordert oder die gesetzliche Regelung in einem deutschen oder ausländischen Gesetz getroffen wurde.*

**Seite 6/9** zum Schreiben vom 30.09.2019 an das Bundesministerium der Finanzen

Zweck der DAC 6 ist es, Gesetzgeber und Finanzverwaltung über bis dato nicht bekannte grenzüberschreitende Steuergestaltungen frühzeitig zu informieren. Vom Gesetzgeber wissentlich und ausdrücklich im Gesetz vorgesehene steuerliche Vorteile können nicht als bis dato nicht bekannt angesehen werden. Solche steuerlichen Vorteile rechtfertigen keine Mitteilungspflicht.

Der Referentenentwurf nimmt nur im Gesetz vorgesehene steuerliche Vorteile nur zum Teil von der Mitteilungspflicht aus. Wirkt sich ein steuerlicher Vorteil einer grenzüberschreitenden Steuergestaltung ausschließlich im Geltungsbereich der Abgabenordnung aus und ist der steuerliche Vorteil unter Berücksichtigung aller Umstände der Steuergestaltung gesetzlich vorgesehen, so gilt dieser nicht als steuerlicher Vorteil im Sinne des sog. Hauptvorteilstest des § 138d Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 lit. a) AO-E (§ 138d Abs. 3 AO-E). Das könnte im Umkehrschluss bedeuten, dass auch ausdrücklich im Gesetz vorgesehene steuerliche Vorteile mitgeteilt werden müssen, wenn

- sie sich entweder auch außerhalb des Anwendungsbereichs der Abgabenordnung auswirken (z.B. ausdrücklich im ausländischen Steuergesetz geregelt sind oder im deutschen Steuergesetz geregelt sind und auch Wirkungen auf ausländisches Recht haben) oder
- sie sich zwar im Geltungsbereich der Abgabenordnung auswirken, die Mitteilungspflicht sich aber aus einem Kennzeichen ergibt, für das kein Hauptvorteilstest durchzuführen ist (Kennzeichen gem. § 138d Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 lit. b) AO-E i.V.m. § 138e Abs. 2 AO-E).

Eine gesetzliche Mitteilungspflicht, die den Gesetzgeber über die von ihm selbst getroffenen gesetzlichen Regelungen informiert, vermittelt dem Gesetzgeber keine zusätzliche Information, schafft aber unnötige Bürokratie. Davon sollte abgesehen werden.

## **5. Kennzeichen des Anhang IV DAC 6 1:1 umsetzen**

*Bezüglich des sachlichen Anwendungsbereichs der Mitteilungspflicht sollte mit Blick auf eine EU-weit harmonisierte Umsetzung nicht von den Kennzeichen der DAC 6 abgewichen werden.*

Die Umsetzung der spezifischen Kennzeichen im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Transaktionen ist im deutschen Umsetzungsgesetz weiter formuliert als in der DAC 6.

C. 1. Anhang IV DAC 6 lautet: „*Eine Gestaltung, die abzugsfähige grenzüberschreitende Zahlungen zwischen zwei oder mehr verbundenen Unternehmen*

**Seite 7/9** zum Schreiben vom 30.09.2019 an das Bundesministerium der Finanzen

*umfasst und bei der mindestens eine der folgenden Bedingungen erfüllt ist:  
[...].*

§ 138e Abs. 2 Nr. 1 lit. a) AO-E, der dieses Kennzeichen umsetzt lautet hingegen: *„Kennzeichen im Sinne des § 138d Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe b sind:*

*1. Gestaltungen, die zum Gegenstand haben, dass  
a) der Empfänger grenzüberschreitender Zahlungen zwischen zwei oder mehr verbundenen Unternehmen [...].*

In Abweichung von der DAC 6 würden in Deutschland alle grenzüberschreitenden Zahlungen zwischen verbundenen Unternehmen unabhängig von ihrer Abzugsfähigkeit mitteilungspflichtig gestellt, die die weiteren Voraussetzungen erfüllen. Es handelt sich um ein Kennzeichen ohne Hauptvorteilstest, sodass das Vorliegen eines steuerlichen Vorteils keine Rolle spielt. Mit dieser Regelung geht Deutschland über das Kennzeichen des C. 1. Anhang IV DAC 6 hinaus, obwohl das deutsche Steuersubstrat nicht gefährdet ist, wenn die Zahlung in Deutschland nicht abzugsfähig ist. Auch im Sinne einer EU-weit harmonisierten Umsetzung sollte hiervon abgesehen werden.

## **6. Regelungen rechtssicherer und handhabbarer ausgestalten**

### **6.1. Keine Verkürzung der ohnehin kurzen Meldefrist des Art. 8ab Abs. 1 DAC 6**

*Von der Einführung einer zusätzlichen Frist für die Information des Nutzers in § 138f Abs. 6 Satz 3 AO-E sollte abgesehen werden.*

Es ist eine Frist für die Information des Nutzers über die Angaben nach § 138f Abs. 2 Nrn. 2, 3 und 10 AO-E sowie über die Registriernummer und die Offenlegungsnummer vorgesehen (§ 138f Abs. 6 Satz 3 AO-E), die in der DAC 6 keine Entsprechung findet; sie soll mit dem mitteilungspflichtigen Ereignis (§ 138f Abs. 2 Satz 1 AO-E) – gleichzeitig mit der 30tägigen Meldefrist – zu laufen beginnen. Sie soll allerdings nur eine Woche betragen (§ 138f Abs. 6 Satz 3 AO-E). Der nicht von der Verschwiegenheit entbundene Intermediär müsste mithin innerhalb von einer Woche nach dem mitteilungspflichtigen Ereignis die Registriernummer und die Offenlegungsnummer mitteilen.

Diese Nummern weist das Bundeszentralamt für Steuern allerdings erst dem eingegangenen Datensatz der Mitteilung zu und teilt sie in der Folge dem übermittelnden Intermediär mit (§ 138f Abs. 5 AO-E). Rein tatsächlich bedeutet die kurze Hinweisfrist von einer Woche, dass der nicht von der Verschwiegenheit entbundene Intermediär in deutlich kürzerer Zeit als einer Woche die Mitteilung

**Seite 8/9** zum Schreiben vom 30.09.2019 an das Bundesministerium der Finanzen

übermittelt haben muss, um innerhalb einer Woche selbst die Registriernummer und die Offenlegungsnummer zu erhalten und die Information an den Nutzer zu veranlassen. Das widerspricht sowohl der DAC 6 als auch dem Ziel einer EU-weit harmonisierten Mitteilungspflicht und ist in der Praxis nicht handhabbar.

## **6.2. Kennzeichen der sog. standardisierten Dokumentation klarer fassen**

*Das Kennzeichen der sog. standardisierten Dokumentation sollte klarer gefasst werden.*

Das Kennzeichen der standardisierten Dokumentation ist nicht hinreichend bestimmt (Art. 20 Abs. 3 GG). Folgendes Beispiel verdeutlicht die erheblichen praktischen Abgrenzungsschwierigkeiten:

Eine Berufsgesellschaft beschäftigt eine dreistellige Zahl von Berufsträgern, die eigenverantwortlich Mandatsarbeit verrichten. In einem vom Berufsträger als individuell und auf den Mandanten zugeschnittenen Beratungsgespräch erwähnt der Berufsträger im Einzelfall näher zu prüfende Gestaltungsüberlegungen. In einer anderen Niederlassung hat ein anderer Berufsträger in einer ähnlichen Situation zufällig eine ähnliche Strukturempfehlung gegenüber einem anderen Mandanten angesprochen. Die Berufsträger sind unabhängig voneinander tätig und nicht in die Mandatsarbeit des jeweils anderen Berufsträgers der Beratungsgesellschaft einbezogen.

Unseres Erachtens kann in diesem Fall nicht von einer standardisierten Struktur oder Dokumentation ausgegangen werden, die eine Anzeigepflicht begründet. Die Regelung bedarf einer Präzisierung.

## **6.3. Vereinfachtes Nachweisverfahren schaffen**

*Es sollte ein vereinfachtes Nachweisverfahren geschaffen werden, um langwierige Abstimmung zwischen mehreren Intermediären zu vermeiden und mehrfache Meldungen derselben Sachverhalte zu verringern (§ 138f Abs. 8 und 9 AO-E).*

Die Möglichkeiten des Gesetzes, mehrfache Übermittlung derselben Mitteilung zu vermeiden (z.B. Nachweis, dass die Mitteilung durch einen anderen Intermediär erfolgte), sind aufgrund der Zweistufigkeit der Mitteilungspflicht und aufgrund des intensiven Abstimmungsbedarfs zwischen den Intermediären nur in Ausnahmefällen nutzbar. Dies gilt, zumal nicht nur die Mitteilung, sondern auch die Abstimmung mit Nutzern und Intermediären innerhalb der 30tägigen Frist erfolgt und Nachweise übermittelt sein müssen.

Wird kein rechtssicheres Nachweisverfahren geschaffen, ist zu befürchten, dass § 138f Abs. 8 und 9 AO-E weitgehend leerlaufen könnte und sämtliche Intermediäre vorsorglich und mehrfach Mitteilungen zu denselben Sachverhalten

**Seite 9/9** zum Schreiben vom 30.09.2019 an das Bundesministerium der Finanzen

werden machen müssen. Dadurch entstehen vermeidbare Bürokratielasten auf Seiten der Finanzverwaltung wie auch der Intermediäre.

#### **6.4. Berufsrechtliche Verschwiegenheitspflicht bei fehlender Entbindung hiervon im Verhältnis der Intermediäre untereinander berücksichtigen**

*Von der Informationspflicht des § 138f Abs. 4 Satz 2 AO-E sollte bei fehlender Entbindung von der berufsrechtlichen Verschwiegenheit abgesehen werden.*

Der mitteilende Intermediär ist verpflichtet, andere ihm bekannte Intermediäre unverzüglich darüber zu informieren, dass die mitteilungspflichtigen Daten an das BZSt übermittelt wurden (§ 138f Abs. 4 Satz 2 AO-E). Er kann dies nur gegenüber Intermediären tun, die ihm bekannt sind. Insoweit kann gegenüber Intermediären, über die ihn der Mandant nicht informiert hat, keine Hinweispflicht bestehen. Ein Intermediär kann nur mitteilen, was ihm bekannt ist. Ihm sollten keine Pflichten auferlegt werden, die er nicht erfüllen kann.

Bereits die Mitteilung an andere Intermediäre könnte für Intermediäre, die einer gesetzlichen Verschwiegenheitsverpflichtung unterliegen und nicht hiervon entbunden wurden, einen Verstoß gegen diese Verschwiegenheitsverpflichtung bedeuten. Um eine Pflichtenkollision zu vermeiden, sollte in diesen Fällen von der Informationspflicht abgesehen werden.

#### **6.5. Nur bekannte Daten sollten mitteilungspflichtig sein**

*Der Intermediär sollte nur mitteilungspflichtig bezüglich der Daten sein, die ihm auch bekannt sind.*

Der Intermediär soll mitteilungspflichtig sein u.a. bezüglich der Steueridentifikationsnummer oder der Steuernummer anderer Intermediäre (§ 138f Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 lit. e) AO-E i.V.m. § 138f Abs. 3 Satz 2 AO-E). Diese ist ihm regelmäßig nicht bekannt. Auch hat er keinen Auskunftsanspruch gegenüber anderen Intermediären. Die Mitteilungspflicht sollte sich demnach lediglich auf die Daten beziehen, die dem Intermediär bekannt sind.