

## **BMF: Mitteilungspflichten bei Auslandsbeziehungen nach § 138**

### **Abs. 2 AO und § 138b AO**

Das BMF hat mit Datum vom 26.04.2022 ein aktualisiertes BMF-Schreiben zu den Mitteilungspflichten bei Auslandsbeziehungen nach § 138 Abs. 2 AO und § 138b AO veröffentlicht.

#### **Hintergrund**

Das Gesetz zur Bekämpfung der Steuerumgehung und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (Steuerumgebungsbekämpfungsgesetz - StUmgBG) vom 23.06.2017 (BGBl. I S. 1682) (siehe [Deloitte Tax News](#)) war eine Reaktion auf die Veröffentlichung der so genannten Panama Papers und verfolgte das Ziel, die Steuertransparenz zu verbessern. Sogenannte Domizilgesellschaften sollten aufgrund von erweiterten Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen und Dritter sowie neuer Ermittlungsbefugnisse der Finanzbehörden wirksamer ermittelt werden können. Die erweiterten Mitteilungspflichten in den § 138, 138b AO gelten grundsätzlich für mitteilungspflichtige Sachverhalte, die nach dem 31.12.2017 verwirklicht worden sind.

Das BMF-Schreiben vom 05.02.2018 hatte bereits zu den Mitteilungspflichten bei Auslandsbeziehungen nach § 138 Abs. 2 und § 138b AO in der Fassung des Steuerumgebungsbekämpfungsgesetzes Stellung genommen (siehe [Deloitte Tax News](#)).

Mit Datum vom 26.04.2022 wurde nun ein überarbeitetes BMF-Schreiben zu den Mitteilungspflichten bei Auslandsbeziehungen nach § 138 Abs. 2 AO und § 138b AO in der Fassung des Steuerumgebungsbekämpfungsgesetzes veröffentlicht, welches die BMF-Schreiben vom 05.02.2018, vom 18.07.2018 und vom 18.09.2020 und vom 28.12.2020 mit Wirkung vom 01.01.2022 ersetzt.

Das aktuelle BMF-Schreiben berücksichtigt auch die in § 138 AO durch das Jahressteuergesetz 2020 vom 21.12.2020 (BGBl. I 2020, S. 3096, siehe [Deloitte Tax News](#)) vorgenommenen gesetzlichen Änderungen, wie z.B. den Verzicht auf eine Mitteilungspflicht beim Erwerb oder der Veräußerung einer börsennotierten (in der EU/EWR) Beteiligung von weniger als 1 Prozent.

#### **Verwaltungsanweisung**

Das aktuelle BMF-Schreiben vom 26.04.2022 nimmt – wie bereits sein Vorgänger-Schreiben vom 05.02.2018 (siehe [Deloitte Tax News](#)) – ausführlich zu den Mitteilungspflichten bei Auslandsbeziehungen nach § 138 Abs. 2 und § 138b AO in der Fassung des Steuerumgebungsbekämpfungsgesetzes Stellung. Das aktuelle BMF-Schreiben fasst im Wesentlichen die o.g. (ersetzen) BMF-Schreiben vom 05.02.2018, vom 18.07.2018 und vom 18.09.2020 und vom 28.12.2020 zusammen und ergänzt sein Vorgänger-Schreiben vom 05.02.2018 um ein paar Details und Beispiele.

Das aktuelle BMF-Schreiben gliedert sich wie folgt:

1. Anwendungsregelungen
2. Mitteilungspflicht nach § 138 Abs. 2 AO (Mitteilungspflicht z.B. bei Gründung/ Erwerb von Betrieben/Betriebsstätten im Ausland)
3. Mitteilungspflicht nach § 138b AO (Mitteilungspflicht Dritter über Beziehungen inländischer Steuerpflichtiger zu Drittstaat-Gesellschaften)
4. Rechtsfolgen bei Verstößen gegen die Mitteilungspflichten
5. Beachtung und Auswertung der Mitteilungen nach § 138 Abs. 2 und § 138b AO

Im Folgenden werden wesentliche Ergänzungen im Vergleich zum Vorgänger-Schreiben vom 05.02.2018 *kursiv* dargestellt:

#### Definition des Ausdrucks „Vermögensmasse“ und des Ausdrucks „Körperschaft“ (Rz. 6):

Der Ausdruck „Vermögensmasse“ schließt ausländische Investmentfonds und Spezial-Investmentfonds (§ 6 Abs. 1 InvStG) ein. Der Ausdruck „Körperschaft“ umfasst auch ausländische Investmentfonds, bei denen sich die Geschäftsleitung des gesetzlichen Vertreters

*außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes befindet (§ 4 Abs. 2 InvStG).*

#### Mitteilung bei Überschreiten der Beteiligungsgrenze (Rz. 7):

Die folgende Ergänzung des aktuellen BMF-Schreibens im Vergleich zum BMF-Schreiben vom 05.02.2018 ist teilweise bereits im BMF-Schreiben vom 28.12.2020 enthalten:

*Die Mitteilungspflicht (bei Überschreiten der Beteiligungsgrenze) besteht nur für die Beteiligungen, die der inländische Steuerpflichtige selbst entgeltlich oder unentgeltlich erworben hat. Eine mittelbare Beteiligung ist immer dann mitzuteilen, wenn sie gleichzeitig durch den Erwerb einer unmittelbaren Beteiligung an einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse miterworben wurde, soweit die übrigen Voraussetzungen für die Mitteilungspflicht vorliegen; dies gilt auch bei Beteiligung an einer Personengesellschaft. Siehe hierzu auch zwei Beispiele im aktuellen BMF-Schreiben.*

#### 150.000 Euro-Grenze (Rz. 9, 10):

Die folgenden Ergänzungen des aktuellen BMF-Schreibens im Vergleich zum BMF-Schreiben vom 05.02.2018 sind teilweise bereits im BMF-Schreiben vom 18.07.2018 enthalten:

*Die 150.000 Euro-Grenze ist gesellschaftsbezogen zu ermitteln. Aus Vereinfachungsgründen kann auf die Anschaffungskosten der unmittelbaren Beteiligung des Mitteilungspflichtigen abgestellt werden, wenn der Erwerb einer weiteren mittelbaren Beteiligung an der Gesellschaft innerhalb eines Jahres erfolgt. Siehe hierzu auch noch ein Beispiel im aktuellen BMF-Schreiben.*

*Der Erwerb oder die Veräußerung von Beteiligungen an einer Gesellschaft von weniger als 1 Prozent muss trotz Überschreitens der 150.000 Euro-Grenze nicht mitgeteilt werden, wenn mit der Hauptgattung der Aktien der ausländischen Gesellschaft ein wesentlicher und regelmäßiger Handel an einer Börse in einem EU-/EWR-Staat oder an einer in einem anderen Staat nach § 193 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 und 4 KAGB von der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht zugelassenen Börse stattfindet. Weitere Ausführungen zur Börsenklausel finden sich in Rz. 10 des aktuellen BMF-Schreibens.*

#### Veräußerung von Beteiligungen (Rz. 11):

Die folgende Ergänzung des aktuellen BMF-Schreibens im Vergleich zum BMF-Schreiben vom 05.02.2018 ist teilweise bereits im BMF-Schreiben vom 28.12.2020 enthalten:

*Die Mitteilungspflicht besteht bei Vorliegen der Voraussetzungen nur für die unmittelbaren Beteiligungen, die der Steuerpflichtige selbst veräußert hat. Im Fall der Veräußerung einer unmittelbaren Beteiligung an einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse hat der inländische Steuerpflichtige auch die hierdurch gleichzeitig mitveräußerten mittelbaren Beteiligungen mitzuteilen, soweit die übrigen Voraussetzungen hierfür vorliegen; dies gilt auch bei der Beteiligung an einer Personengesellschaft.*

#### Mitteilungspflichten der Versicherungsunternehmen und der berufsständischen Versorgungseinrichtungen (Rz. 14):

Ausnahmen von der Mitteilungspflichten bestehen u.a. für berufsständische Versorgungspflichten.

#### Mitteilungspflicht eines Anlegers in Bezug auf die vom Investmentfonds und vom Spezial-Investmentfonds gehaltenen ausländischen Beteiligungen (Rz. 15) und Mitteilungspflicht inländischer Investmentfonds und Spezial-Investmentfonds (Rz. 16)

Ergänzende Vorschriften für Investmentfonds und Spezial-Investmentfonds finden sich in Rz. 15 und 16. Teilweise waren diese Vorschriften bereits im BMF-Schreiben vom 18.09.2020 enthalten.

#### Form und Frist für die Mitteilungen (Rz. 25):

*Die alleinige Übersendung von Depotauszügen bzw. Transaktionslisten reicht zur Erfüllung der Mitteilungspflicht nach § 138 Abs. 2 AO nicht aus. Sind die den Steuerpflichtigen zur Verfügung stehenden Informationen zu den meldepflichtigen Beteiligungen in dem amtlich vorgeschriebenen Datensatz bzw. Vordruck nicht ordnungsgemäß darstellbar, können Depotauszüge bzw. Transaktionslisten im Anhang des elektronischen Datensatzes bzw. als Anlage zu dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck (BZSt 2) übersandt werden. Die Pflichtfelder in dem amtlich vorgeschriebenen Datensatz sind stets auszufüllen.*

#### Mitteilungspflicht nach § 138b AO (Rz. 29):

*Die Mitteilungspflicht umfasst die Herstellung und Vermittlung von Beziehungen sowohl im Rahmen eines persönlichen Kontakts zwischen inländischem Steuerpflichtigen und mitteilungspflichtiger Stelle als auch im Rahmen des Onlinegeschäftes. Voraussetzung sind aktive*

*Tätigkeiten der mitteilungspflichtigen Stellen. Darunter fallen z.B. die Anschaffung und die Veräußerung von Anteilen und Beteiligungen an Drittstaat-Gesellschaften im eigenen Namen und auf eigene Rechnung, die Anschaffung und die Veräußerung von Anteilen und Beteiligungen an Drittstaat-Gesellschaften im eigenen Namen und auf fremde Rechnung sowie die Vermittlung von Geschäften über die Anschaffung und Veräußerung von Anteilen und Beteiligungen an Drittstaat-Gesellschaften.*

#### **Betroffene Normen**

§ 138 Abs. 2 AO, § 138b AO

#### **Fundstelle**

BMF, Schreiben vom 26.04.2022, [IV B 5 - S 0301/19/10009 :001](#)

#### **Weitere Fundstellen**

BMF, Schreiben vom 05.02.2018, BStBl. I 2018, S. 289, siehe [Deloitte Tax News](#)

BMF, Schreiben vom 18.07.2018, BStBl. I 2018, S. 815, siehe [Deloitte Tax News](#)

BMF, Schreiben vom 18.09.2020, BStBl. I 2020, S. 971

BMF, Schreiben vom 28.12.2020, BStBl. I 2021, S. 55

---

[www.deloitte-tax-news.de](http://www.deloitte-tax-news.de)

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.