

Verantwortung der Justiz, DAC6 und das Vertrauen zwischen Berater und Mandant



Univ.-Prof. Dr. Ulrich Hufeld, Hamburg¹

Der Erfolg des Beraters, der „Hilfeleistung in Steuersachen“ anbietet und die „rechtliche Prüfung des Einzelfalls“ zusagt (§ 2 StBerG), beruht auf Können und Vertrauen. Steuerberater und Rechtsanwälte helfen vertraulich und verschwiegen (§ 57 Abs. 1 StBerG, § 43a Abs. 2 BRAO). Ausdrücklich garantiert der Staat den „Schutz der Rechtssuchenden, des Rechtsverkehrs und der Rechtsordnung“ vor „unqualifizierten“ privaten Dritten (§ 2 Abs. 1 StBerG). Wenn er aber selbst hoheitlich und unqualifiziert in das Vertrauensverhältnis zwischen Berater und Mandant eingreift, müssen wir auf grundrechtlichen Widerstand hoffen. Der Gerichtshof der Europäischen Union hat mit seinem DAC6-Urteil vom 8. 12. 2022 (Rs. C-694/20) alle Erwartungen erfüllt. Gegen übergriffige Gesetzgebung bringt er das „Recht auf Achtung der Kommunikation“ zwischen Berater und Mandant in Stellung.

War es nicht lange so, dass der EuGH im Zuge Karlsruher „Solange“-Judikatur überredet werden musste, nicht nur Grundfreiheiten, sondern auch Grundrechte zu schützen? Die Frage war: Wird der EuGH einspringen, wenn der Unionsgesetzgeber gleichzeitig staatliche Gesetzgebung und staatliche Normenkontrolle ausschaltet? Wird er die verfassungsrichterliche Funktion als zentraler Normenkontrolleur übernehmen – auch und gerade in Steuersachen?

Die Antwort lautet ja, der Gerichtshof springt ein. Er lässt das Vorlagegericht, den Verfassungsgerichtshof Belgien, und die dortigen Kläger, die flämische Rechtsanwaltskammer und die Belgian Association of Tax Lawyers, nur zwei Jahre warten. Darauf hoffen der BFH, deutsche Revisionskläger und Beschwerdeführer in Karlsruhe vergeblich. Im Steuerverfassungsrecht hat sich die Lage gedreht. Nicht mehr der EuGH, sondern das BVerfG muss heute überredet werden, seine Verantwortung aus dem Normverwerfungsmonopol wahrzunehmen.

Dass die Steuerpflichtigen, die DAC6-Intermediäre und die Fachgerichte gemeinsam Front machen gegen eine Richtlinie der Union, die das Berufsgeheimnis der Berater aufbohrt, genügt nicht. Diese Akteure sind Normenkontrollreue ohne Verwerfungsbefugnis. Wenn der EuGH die Normenkontrolle übernimmt (Art. 267 Abs. 1 Buchst. b AEUV), sehen sich auch mitgliedstaatliche Verfassungsgerichte aus ihrem Normverwerfungsmonopol verdrängt. Soweit das Unionsrecht verbindlich und abschließend regelt, verbleibt kein Umsetzungsspielraum, entscheidet nur mehr der EuGH am Maßstab der Grundrechte-Charta (GRCh).

Die Inpflichtnahme der Konzeptfinder und -verwalter („Intermediäre“), alle Informationen über transnationale Steuergestaltungen an die Behörden weiterzugeben, war und ist ein Eingriff der Europäischen Union: Ihr Richtlinienrecht ist,

zwar dezentral umgesetzt und administriert (§§ 138d–138k AO), maßstäblich jedoch der GRCh verpflichtet. Der Rat, auf einstimmigen Beschluss der Regierungen im ECOFIN (Art. 113, 115 AEUV), verantwortet Art. 8ab der Richtlinie 2011/16/EU in der DAC6-Fassung von 2018. Die Norm schlingert, indem sie zwar „eine gesetzliche Verschwiegenheitspflicht“ anerkennt, gleichwohl den meldepflichtigen Intermediär nicht freizeichnet. Er soll gehalten sein, „andere Intermediäre“ zu unterrichten.

Das Wissen der Anderen und dessen Weitergabe in den behördlichen Informationsaustausch beschädigte allerdings das Berufsgeheimnis des Vorinformanten. Das hat der EuGH unterbunden. Die Einschaltung der „Drittintermediäre“, die nicht vertraulich arbeiten, stellvertretend sprechfähig die FinVerw auch über „die Identität und die Konsultierung des Rechtsanwalt-Intermediärs“ ins Bild setzen sollen (EuGH vom 8. 12. 2022, Rs. C-694/20, Rz. 32), erweist sich als Grundrechtseingriff ohne Rechtfertigungserlaubnis.

Das Melderegime schöpft privates Wissen aus einem Beratermandat ab. Soweit Art. 47 GRCh (fares Verfahren, Verteidigungsrechte) nur im Kontext gerichtlicher Verfahren Anwendung findet, muss die Beratungsvertraulichkeit im Schutzbereich des Art. 7 GRCh unterkommen. „Jede Person“ hat das Recht auf vertrauliche Kommunikation – auch der Berater und seine Mandanten. Deren Anspruch auf Vertraulichkeit findet zusätzlichen Rückhalt im öffentlichen Interesse an persönlicher Wehrfähigkeit, Rechtsbeistand und Beratung für jedermann. Diese elementare rechtsstaatliche Komponente lässt der EuGH nunmehr in seine Art. 7-Judikatur einsickern (Rz. 27 f.), im Rekurs auf die EMRK (Art. 52 Abs. 3 GRCh) und die etablierte Rechtsprechung des EGMR zu Art. 8 EMRK.

So wachsen dem Berufsgeheimnis der Beraterschaft und der Erwartung der Mandanten, dass der Inhalt und die bloße Existenz der Beratung „privat und vertraulich“ bleiben (Rz. 27), grundrechtlich Gewicht zu. Das muss auf die Verhältnismäßigkeitskontrolle durchschlagen (ausführlich *Sendke*, ISR 2023 S. 11 ff.). Das Bemühen der Unionsstaaten, „umfassende und relevante Informationen über potenziell aggressive Steuergestaltungen“ zu gewinnen (DAC6, Erwägungsgrund 2), nimmt keinen Schaden, wenn Berufsgeheimnisträger von allen Meldepflichten befreit werden. Die DAC6-Normenkontrolle in der Monopolverantwortung des EuGH hat den Berufsgeheimnisschutz und die Rechtsschutzgarantie für jedermann gestärkt.

¹ Inhaber des Lehrstuhls für Öffentliches Recht und Steuerrecht an der Helmut-Schmidt-Universität/Universität der Bundeswehr Hamburg.