

# DAC 7: DER UNGESTILLTE INFORMATIONSHUNGER DER EU

## Ausweitung der Amtshilferichtlinie unterwirft auch Schweizer Online-Plattformen EU-Mitteilungspflichten

**Der Informationshunger von OECD und EU ist ungestillt. Die EU prescht nun vor und verpflichtet Betreibende von Online-Plattformen ab 2023 zur Datenmitteilung. Auch Schweizer Plattformen und Schweizer Verkäufer bzw. Anbieter können hiervon betroffen sein und sollten sich deshalb frühzeitig mit den etwaig notwendigen Massnahmen und Auswirkungen befassen.**

### 1. HINTERGRUND

Das Anbieten und Vermitteln von Waren und Dienstleistungen über digitale Plattformen nimmt immer mehr zu, die Corona-Pandemie hat dies nochmals deutlich verstärkt. Die Bedeutung von Landesgrenzen verschwimmt zunehmend, und umgekehrt wird die Nachvollziehbarkeit der Waren- und Dienstleistungsströme sowie der Anbieter immer schwieriger. Daher überrascht es nicht, dass die EU bzw. ihre Mitgliedstaaten versuchen, diese Datenströme nachzuvollziehen, um ihr Besteuerungssubstrat zu sichern.

Die OECD versucht bereits seit Langem, mit verschiedenen Besteuerungskonzepten der schweren Nachvollziehbarkeit von digitalen Wertschöpfungen und/oder Dienstleistungserbringung entgegenzuwirken, bislang jedoch mit wenig Erfolg (auch wenn sie nun Ende Juni endlich ihre «Model Reporting Rules for Digital Platforms» veröffentlicht hat). Daher verfolgt die EU nun einen eigenen, darüber hinausgehenden Weg und will die Marktakteure zu umfassender Transparenz und Unterstützung bei der Besteuerung durch Mitwirkung (Mitteilen von relevanten Informationen) verpflichten. Dadurch soll Steuerbetrug, Steuerhinterziehung und -umgehung innerhalb der EU effektiv entgegengewirkt werden.

Der nächste Schritt in diesem Prozess ist eine weitere Ausweitung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie 2011/16/EU zur Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich

der Besteuerung). Diese hat seit ihrer ursprünglichen Fassung bereits mehrere Ergänzungen erfahren, zuletzt 2019 die berühmte DAC-6-Richtlinie zum «verpflichtenden automatischen Informationsaustausch im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen», wodurch Steuerpflichtigen und Beratern eine Reihe von Meldepflichten aufgebürdet wurden. Die kürzlich vorgestellte DAC-7-Richtlinie sieht nun u. a. eine Reihe von Mitwirkungs- und Meldepflichten für Online-Plattformbetreiber vor, zudem Regelungen zum automatischen Informationsaustausch der gemeldeten Daten mit anderen betroffenen EU-Mitgliedstaaten über das Common Communication Network (CCN). Die Regelungen müssen bis spätestens zum 1. Januar 2023 in nationales Recht des jeweiligen EU-Staats umgesetzt werden.

### 2. DAC 7 DUE-DILIGENCE- UND MELDEPFLICHTEN: DIE WICHTIGSTEN FRAGEN UND ANTWORTEN

**2.1 Wer muss Informationen sammeln und melden?** Die Due-Diligence- und Meldepflichten treffen sog. Plattformbetreibende. Als solche qualifizieren praktisch alle digitalen Schnittstellen, die Anbieter bzw. Verkäufer bestimmter Tätigkeiten (siehe sogleich) mit potenziellen Käufern in Kontakt bringt. Die Grenze zwischen «traditionellem» Online-shop und digitalem Marktplatz verschwimmt zunehmend. Nichtsdestotrotz: spezifische Ausnahmen sind u. a. für Software vorgesehen, die ohne weitere Eingriffe ausschliesslich Zahlungen abwickelt oder den Nutzern erlaubt, eine qualifizierte Tätigkeit aufzulisten oder zu bewerben.

Der persönliche Anwendungsbereich erfasst grundsätzlich alle Plattformbetreiber mit Sitz, Ort der Geschäftsleitung oder Betriebsstätte innerhalb der EU. Daneben sind aber auch Plattformbetreiber aus Drittstaaten wie der Schweiz von den neuen Mitteilungspflichten erfasst, sofern die betreffenden Anbieter/Verkäufer in der EU ansässig sind oder in der EU belegenes Grundvermögen vermietet wird.



SUSANNE LIEBEL-KOTZ,  
DIPL. STEUEREXPERTIN,  
STEUERBERATERIN (DE),  
FACHANWÄLTIN FÜR  
STEUERRECHT (DE),  
RECHTSANWÄLTIN (DE),  
ASSOCIATE, BAKER  
MCKENZIE ZÜRICH

Sind Plattformbetreiber in einem Staat ausserhalb der EU ansässig und besteht mit diesem Staat eine mit der DAC-7-Richtlinie vergleichbare Vereinbarung über den Informationsaustausch, entfällt die Meldepflicht der Plattformbetreiber. Dies hilft Schweizer Plattformbetreibern jedoch nicht weiter, da bspw. Online-Plattformen nicht vom Abkommen über den automatischen Informationsaustausch in Steuersachen mit der EU umfasst sind.

**2.2 Welche Informationen muss der Plattformbetreiber sammeln und melden?** Zum einen unterliegen die Plattformbetreiber Due-Diligence-Pflichten zur Erhebung und Überprüfung von verkäuferrelevanten Informationen, zum anderen müssen Plattformbetreiber Informationen rund um die von qualifizierten Verkäufern durchgeführten Transaktionen sammeln und weitergeben.

**2.2.1 Due-Diligence-Pflichten.** Die Due-Diligence-Pflichten gehen über die Standard-KYC-Anforderungen hinaus und erfordern eine umfassende Erhebung personenbezogener Daten des Verkäufers und deren Meldung an die zuständigen Behörden (u. a. Name, [Haupt-]Adresse, Steueridentifikationsnummer, Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, Geburtsdatum/Handelsregisternummer, Vorhandensein und Ort einer Betriebsstätte, über die die Tätigkeit ausgeübt wird). Je nach konkreter Tätigkeit des Verkäufers müssen auch Angaben zum Verkaufs- oder Vermietungsgegenstand erhoben werden (z. B. bei der Vermietung von Immobilien die Adresse und Grundbuchidentifikation der Immobilie).

Auch muss der Plattformbetreiber die erhobenen Personen- und Sachdaten auf Richtigkeit und Zuverlässigkeit überprüfen (insb. die Steuernummern auf den Portalen der zuständigen Finanzbehörden). In einigen Fällen und bei bestimmten Daten kann sich der Plattformbetreiber auf Identifizierungsdienste stützen, die der jeweilige EU-Mitgliedstaat zur Verfügung stellt. Im Zweifelsfall muss der Plattformbetreiber weitere Dokumente wie eine steuerliche Ansässigkeitsbescheinigung oder ein Identifikationsdokument (Personalausweis, Reisepass) einholen.

**2.2.2 Transaktionsbezogene Informationen.** Zusätzlich zu den oben genannten Due-Diligence-Pflichten und den im Rahmen dieser Verfahren erhobenen Informationen muss der Plattformbetreiber transaktionsbezogene Informationen (z. B. Kontonummer, Höhe der gezahlten und gutgeschriebenen Verkäufervergütung, etwaige Gebühren, Provisionen und Steuern, Mietdauer bei Immobilien etc.) erheben und

an die Steuerbehörden des jeweiligen EU-Mitgliedstaats melden.

**2.3 Muss der Plattformbetreiber von jedem Verkäufer und zu jeder Transaktion Informationen einholen?** Die Plattformbetreiber müssen bestimmte Tätigkeiten der auf ihrer Plattform aktiven Verkäufer mitteilen. Der Verkäuferbegriff selbst ist nicht eingeschränkt und umfasst sowohl Privatpersonen als auch Unternehmen, die zu einem beliebigen Zeitpunkt während des meldepflichtigen Zeitraums auf der Plattform registriert sind und eine mitteilungsspflichtige Tätigkeit ausgeübt haben. Ausnahmen soll es u. a. für börsennotierte Verkäufer geben sowie für Kleinstverkäufer und mit einem Umsatz von maximal EUR 2000 pro Jahr aus weniger als 30 Transaktionen auf der jeweiligen Plattform.

Entscheidende Bedeutung für die etwaige Mitteilungspflicht kommt vielmehr der auf der Plattform angebotenen Ware/Leistung an sich zu, also der Transaktion. Im Fokus sind insb. Transaktionen der sog. Sharing and Gig Economy. Sharing-Economy-Plattformen ermöglichen die geteilte Nutzung von Ressourcen wie bspw. von Wohnungen (Airbnb, Wimdu, Coworking Spaces) oder Fahrzeugen (Carsharing, Ride-Sharing, Uber, Mobility, Sharoo, Sharely). Plattformen der Gig Economy vermitteln kleine Aufträge kurzfristig an unabhängige Selbstständige, Freiberufler oder geringfügig Beschäftigte (MyHammer, Uber, Batmaid, Mila, Coople, Shareline). Gemeinsam ist diesen Plattformen, dass die Anbieter meist auf selbstständiger oder gewerblicher Basis tätig sind und folglich auch ihre steuerlichen Einkünfte selbst erklären müssten.

Meldepflichtige Transaktionen werden hiernach sein:

- die Vermietung von in der EU belegenem Grundvermögen (Wohn-, Ferien- und Gewerbeimmobilien sowie Parkplätze),
- die Erbringung persönlicher Dienstleistungen eines in der EU ansässigen Anbieters (zeitlich begrenzte oder aufgabenbezogene Arbeiten wie bspw. von Freelancern, egal ob on- oder offline, Crowdworking, Fahr-, Reparatur- oder Haushaltsdienstleistungen),
- der Verkauf von Gegenständen durch einen in der EU ansässigen Verkäufer (B2C sowie B2B, neu wie gebraucht),
- die Vermietung jedweder Verkehrsmittel in der EU (Car-/Ridesharing etc.).

**2.4 Welche Informationen sind den Steuerbehörden wann mitzuteilen?** Der Plattformbetreiber muss die gesammelten Daten des Verkäufers den Steuerbehörden mit-

teilen, d. h. die personen-, sach- und transaktionsbezogenen Informationen (ohne Einschränkung).

Die Mitteilungspflicht besteht grundsätzlich für das jeweilige Kalenderjahr und ist bis zum 31. Januar des Folgejahres zu erfüllen. Die ersten Meldungen müssen für Transaktionen im Kalenderjahr 2023 erfolgen, und zwar spätestens bis zum 31. Januar 2024.

Der Plattformbetreiber darf sich zur Erfüllung der Due-Diligence-Pflichten eines Drittdienstleisters bedienen. Die Verantwortung wird dennoch beim Plattformbetreiber verbleiben.

Die EU-Mitgliedstaaten sollen die gemeldeten Informationen sodann innerhalb von zwei Monaten untereinander austauschen.

Die Verkäufer sind vom Plattformbetreiber zu informieren, dass die entsprechenden Daten und Informationen erhoben und an die Behörden weitergeleitet werden.

### 2.5 Welche Sanktionen drohen bei Pflichtverletzungen?

Die DAC-7-Richtlinie sieht eine Sanktionierung der Verletzung der Mitteilungspflichten vor, die konkrete Ausgestaltung ist aber den Mitgliedstaaten überlassen. Insofern dürfte v. a. mit Geldbussen zu rechnen sein. Bei wiederholter Nichtkooperation dürfte jedoch auch mit Verboten bzw. Einschränkungen des Tätigwerdens in der EU zu rechnen sein. Der Wortlaut der DAC-7-Richtlinie ist identisch mit dem der bereits bekannten DAC-6-Richtlinie, sodass mit einer gleichen Umsetzung durch die Mitgliedstaaten zu rechnen ist.

Die Plattformbetreiber erhalten zudem eine Sanktionsmöglichkeit für nicht kooperierende Verkäufer: Stellt der Verkäufer die meldepflichtigen Informationen nicht zur Verfügung, kann nach zweimaliger Aufforderung zudem die Weiternutzung der Plattform untersagt werden (Schliessung des Benutzerkontos und Verhinderung einer Neuregistrierung). Zudem können noch nicht ausgezahlte Vergütungen zurückgehalten werden.

### 3. HANDLUNGSEMPFEHLUNGEN UND AUSBLICK

Die Umsetzung der DAC-7-Richtlinie in nationales Recht dürfte in den EU-Staaten nicht allzu lange auf sich warten lassen, spätestens ab dem 1. Januar 2023 ist die flächendeckende Umsetzung in der EU zu erwarten.

Daher sollten potenzielle Plattformbetreiber aus Drittstaaten, d. h. auch aus der Schweiz, prüfen, ob sie von den DAC-7-Pflichten betroffen sein könnten:

- Betreibe ich eine digitale Plattform im Sinne der DAC-7-Richtlinie?
- Sind dort Anbieter und Verkäufer aktiv, die einer DAC-7-mitteilungspflichtigen Tätigkeit nachgehen? Möchte ich solche Anbieter/Verkäufer künftig auf meiner Plattform aktiv bleiben/werden lassen?

Sofern diese Fragen zutreffen, wird der Drittstaaten-Plattformbetreiber sich mit den DAC-7-Pflichten auseinandersetzen müssen und die geeigneten Massnahmen treffen, insb.

die notwendigen Prozesse aufsetzen, um die neuen Sorgfalts- und Mitteilungspflichten ordentlich und fristgerecht erfüllen zu können. Besonders die Pflicht zur Überprüfung der gesammelten und zu sammelnden Informationen und Abfragen von behördlichen Daten legt den Betreibern eine grosse Verantwortung auf, auf die sie sich sorgfältig vorbereiten sollten. Die Prüfungs- und Meldepflichten sollten sich mit (noch zu entwickelnden) IT-Lösungen vereinfachen lassen. Eine entsprechende Softwarelösung muss jedoch zunächst entwickelt und dann auch implementiert werden, idealerweise führt man vor Inkrafttreten der Richtlinie auch noch eine Testphase durch. Dies alles ist sehr zeitintensiv, sodass der Umsetzungszeitplan bis spätestens 31. Dezember 2022 mit ca. 1,5 Jahren durchaus sportlich erscheint.

Darüber hinaus ist zu erwarten, dass die neuen Sorgfalts-pflichten zusätzlich zur Softwarelösung erhebliche personelle Ressourcen binden können. Denn die Sammlung und Überprüfung der personenbezogenen Daten der Anbieter/Verkäufer dürfte für die Plattformbetreiber eine über die Implementierung einer neuen Softwarelösung hinausgehende Herausforderung sein, zumindest, wenn der Abgleich mit den handelsrechtlichen und steuerlichen Daten Zweifel an den Angaben des Anbieters/Verkäufers ergibt.

Ein Blick nach Belgien könnte wertvolle Erkenntnisse bringen: Dort wurde bereits dieses Jahr «DAC 7 light» eingeführt, d. h., die betroffenen belgischen Plattformbetreiber müssen schon jetzt Informationen sammeln und an die belgischen Steuerbehörden melden. Zwar ist der Umfang gerade im Bereich der Transaktionen geringer, die Mechanismen sind jedoch die gleichen.

Darüber hinaus sollten auch in Drittstaaten ansässige Anbieter und Verkäufer prüfen, ob sie persönlich und mit ihren ausgeübten Tätigkeiten unter die mitteilungspflichtigen Vorgänge fallen. Denn der Mitteilung durch den Plattformbetreiber und dem automatisierten Informationsaustausch wird sich eine Prüfung der deklarierten Einkünfte des Verkäufers in seinem Tätigkeitsstaat anschliessen. Um womöglich gravierenden Folgen, wie z. B. einem Strafverfahren, vorzubeugen, sollten sich die betreffenden Anbieter und Verkäufer rechtzeitig mit ihren etwaigen steuerlichen Pflichten in anderen Staaten auseinandersetzen.

Der Informationshunger der EU führt einmal mehr dazu, dass den Steuerpflichtigen erhebliche zusätzliche Anforderungen und Kosten auferlegt werden, nur um eine vollständig steuerliche Compliance zu gewährleisten. Die Steuerpflichtigen werden immer mehr zum verlängerten Arm der Steuerbehörden, zu denen nicht nur vorbereitende Tätigkeiten wie das Sammeln von Besteuerungsgrundlagen, sondern auch die Kosten ausgelagert werden.

Ein Blick in die Zukunft zeigt, dass sich diese Entwicklung fortsetzen wird: Die EU-Kommission plant jetzt schon die Ausweitung der Amtshilferichtlinie auf Kryptoanlagen sowie digitales Geld (DAC 8). ■