

Referentenentwurf

des Bundesministeriums der Finanzen

Entwurf eines Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung und unfai-rem Steuerwettbewerb und zur Änderung weiterer Gesetze

A. Problem und Ziel

Staaten und Gebiete, die international anerkannte Standards im Steuerbereich nicht einhalten, befördern Steuerhinterziehung, Steuervermeidung und unfairen Steuerwettbewerb. Auf diese Weise werden das Steueraufkommen und die Steuergerechtigkeit gefährdet. Die wachsende Mobilität von Personen und Kapital begünstigen diese Entwicklungen, von denen die Mitgliedstaaten der Europäischen Union allesamt betroffen sind.

Ziel dieses Gesetzes ist es, Staaten und Gebiete, die anerkannte Standards in den Bereichen Transparenz in Steuersachen, unfairen Steuerwettbewerb und bei der Umsetzung der BEPS-Mindeststandards nicht erfüllen, dazu anzuhalten, Anpassungen in Richtung einer Umsetzung und Beachtung internationaler Standards im Steuerbereich vorzunehmen. Zu diesem Zweck sollen Personen und Unternehmen durch gezielte verwaltungsseitige und materiell-steuerrechtliche Maßnahmen davon abgehalten werden, Geschäftsbeziehungen zu diesen Staaten und Steuergebieten fortzusetzen oder aufzunehmen.

B. Lösung

Mit diesem Gesetz werden Verwaltungs- und Legislativmaßnahmen ermöglicht, die im Verhältnis zu solchen Staaten bzw. Steuerhoheitsgebieten Anwendung finden, die auf der EU-Liste nicht kooperativer Steuergebiete geführt werden. Das Gesetz basiert auf den Schlussfolgerungen des Rates der Europäischen Union zur EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke (sog. „schwarze Liste“) sowie den seitdem in diesem Zusammenhang durch die Gruppe Verhaltenskodex (Unternehmensbesteuerung) verhandelten und vom Rat gebilligten Maßnahmen. Die Umsetzung der Abwehrmaßnahmen dient einem koordinierten Vorgehen der Mitgliedstaaten und verspricht auf diese Weise eine größtmögliche Effektivität.

Mit dem Gesetz zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung (Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz) vom 28. Juli 2009 wurden Konsequenzen verwaltungsseitiger und materiell-steuerrechtlicher Art an solche Geschäftsbeziehungen geknüpft, die zu Staaten bestehen, welche als intransparent gelten. Zum einen entsprechen die Anforderungen an die steuerliche Transparenz nicht länger den internationalen Standards. Zum anderen erfasst das Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz nicht alle Kriterien, die der Beurteilung eines Staates als nicht kooperativ im Sinne der „schwarzen Liste“ zugrunde liegen. Das Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz wird in seinem Regelungsgehalt beibehalten, soweit dieser mit den Vorgaben des Rates noch kompatibel ist.

C. Alternativen

Keine.

D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

Die vorgesehenen Maßnahmen sind geeignet, Steuermindereinnahmen, die durch die Nutzung von nicht kooperativen Steuerhoheitsgebieten entstehen, zu vermeiden und die nicht kooperativen Staaten und Steuerhoheitsgebiete zur Umsetzung international anerkannter Standards im Steuerbereich anzuhalten. Das Gesetz dient der Sicherung des Steueraufkommens und darüber hinaus der Durchsetzung internationaler Standards im Steuerbereich.

E. Erfüllungsaufwand

E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Durch die gesteigerten Mitwirkungspflichten des § 12 des Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb entsteht ein laufender geringer nicht quantifizierbarer Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger.

E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Durch die gesteigerten Mitwirkungspflichten des § 12 des Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb entsteht ein laufender Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft. Mit den Steuerhoheitsgebieten, die mit Blick auf die „schwarze Liste“ von dem Gesetz zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb voraussichtlich betroffen wären, findet regelmäßig nur ein geringfügiger wirtschaftlicher Austausch statt. Zwar lässt sich die Zahl der betroffenen Geschäftsvorgänge nicht valide schätzen. Zu einer der Mitwirkungspflicht in § 12 des Gesetzes sehr ähnlichen Vorgabe (§ 4 in Verbindung mit § 1 Absatz 2 und 5 Steuerhinterziehungsbekämpfungsverordnung) wurde aber pro Fall ein Zeitaufwand von 220 Minuten gemessen. Bei einem dort angenommenen durchschnittlichen Lohnsatz von 31,74 Euro pro Stunde entstehen rund 116 Euro an Personalaufwand pro Geschäftsvorgang. Im Ergebnis ist von einem geringen laufenden Erfüllungsaufwand auszugehen.

E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Bundesfinanzbehörden

Für die Bundesfinanzbehörden ergibt sich kein Erfüllungsaufwand.

Landesfinanzbehörden

Durch die Regelungen in den §§ 8 bis 11 des Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb (Verbot des Betriebsausgaben- und Werbungskostenabzugs, verschärfte Hinzurechnungsbesteuerung, Quellensteuermaßnahmen, Gewinnausschüttungsmaßnahmen) ist in den Finanzämtern mit einem erhöhten Aufwand durch die Anforderung und Prüfung der Aufzeichnungen nach § 12 desselben Gesetzes sowie der Prüfung und ggf. Korrektur der Gewinn- und Überschusseinkünfte zu rechnen. Dieser Aufwand kann im konkreten Einzelfall erheblich sein. Die Auswirkungen auf den Erfüllungsaufwand lassen sich jedoch auf Grund fehlender statistischer Daten nicht belastbar quantifizieren. Bei fortschreitender Erfüllung der Ziele dieses Gesetzes wird dieser Aufwand perspektivisch in erheblichem Umfang wieder geringer werden.

Darüber hinaus ist davon auszugehen, dass die Regelungen maßgeblich von den Prüfungsdiensten durch entsprechende Schwerpunktsetzung überprüft werden. Eine direkte Auswirkung auf den Erfüllungsaufwand der Finanzämter ist damit nicht verbunden.

F. Weitere Kosten

Der Gesetzentwurf führt insgesamt darüber hinaus nicht zu zusätzlichen Kosten für die Wirtschaft, einschließlich der mittelständischen Unternehmen, sofern den gegebenenfalls erforderlichen Mitwirkungs- und Nachweispflichten nachgekommen wird.

Be- und Entlastungen für einzelne Sektoren der Volkswirtschaft durch die vorgesehenen Maßnahmen sind nicht bekannt. Es wird davon ausgegangen, dass weder in Einzelfällen noch allgemein volkswirtschaftliche Effekte ausgelöst werden, die sich in Einzelpreisen, dem allgemeinen Preisniveau oder dem Verbraucherpreisniveau niederschlagen können. Belastungen für mittelständische Unternehmen werden ebenfalls nicht erwartet.

Referentenentwurf des Bundesministeriums der Finanzen

Entwurf eines Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairerem Steuerwettbewerb und zur Änderung weiterer Gesetze

Vom ...

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Inhaltsübersicht

- Artikel 1 Gesetz zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairerem Steuerwettbewerb (Steueroasen-Abwehrgesetz – StAbwG)
- Artikel 2 Änderung des Einkommensteuergesetzes
- Artikel 3 Änderung des Körperschaftsteuergesetzes
- Artikel 4 Änderung der Abgabenordnung
- Artikel 5 Aufhebung der Steuerhinterziehungsbekämpfungsverordnung
- Artikel 6 Änderung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes
- Artikel 7 Inkrafttreten

Artikel 1

Gesetz zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairerem Steuerwettbewerb

(Steueroasen-Abwehrgesetz – StAbwG)

Inhaltsübersicht

Abschnitt 1

Allgemeine Vorschriften

- § 1 Persönlicher Anwendungsbereich
- § 2 Sachlicher Anwendungsbereich

Abschnitt 2

Qualifikation eines Staates oder Gebiets

- § 3 Nicht kooperative Steuerhoheitsgebiete; Verordnungsermächtigung
- § 4 Intransparenz in Steuersachen
- § 5 Unfairer Steuerwettbewerb
- § 6 Nichterfüllung der BEPS-Mindeststandards

A b s c h n i t t 3
A b w e h r m a ß n a h m e n

- § 7 Betroffene Geschäftsvorgänge
- § 8 Verbot des Betriebsausgaben- und Werbungskostenabzugs
- § 9 Verschärfte Hinzurechnungsbesteuerung
- § 10 Quellensteuermaßnahmen
- § 11 Maßnahmen bei Gewinnausschüttungen und Anteilsveräußerungen

A b s c h n i t t 4
B e s o n d e r e A n f o r d e r u n g e n a n d a s S t e u e r v e r w a l t u n g s v e r f a h r e n

- § 12 Gesteigerte Mitwirkungspflichten

A b s c h n i t t 5
S c h l u s s v o r s c h r i f t e n

- § 13 Anwendungsvorschriften

A b s c h n i t t 1
A l l g e m e i n e V o r s c h r i f t e n

§ 1

Persönlicher Anwendungsbereich

Die Vorschriften dieses Gesetzes sind auf natürliche Personen, Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen anzuwenden.

§ 2

Sachlicher Anwendungsbereich

(1) Dieses Gesetz ist auf Steuern einschließlich der Steuervergütungen anzuwenden, die durch Bundesrecht oder Recht der Europäischen Union geregelt sind und durch Bundesfinanzbehörden, Landesfinanzbehörden oder Gemeinden verwaltet werden, ausgenommen die Umsatzsteuer, einschließlich der Einfuhrumsatzsteuer, Einfuhr- und Ausfuhrabgaben und Verbrauchsteuern.

(2) Die Vorschriften dieses Gesetzes werden durch Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nicht eingeschränkt oder ausgeschlossen.

(3) Die Vorschriften dieses Gesetzes gehen den Vorschriften der Abgabenordnung und der Steuergesetze vor, soweit nichts anderes bestimmt ist.

Abschnitt 2

Qualifikation eines Staates oder Gebiets

§ 3

Nicht kooperative Steuerhoheitsgebiete; Verordnungsermächtigung

(1) Ein Staat oder ein Gebiet (Steuerhoheitsgebiete) ist im Sinne dieses Gesetzes ein nicht kooperatives Steuerhoheitsgebiet, wenn das Steuerhoheitsgebiet

1. die Voraussetzungen des § 4 Absatz 1, des § 5 Absatz 1 oder des § 6 erfüllt und
2. in der im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlichten Anlage I zur EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke in der jeweils aktuellen Fassung genannt ist.

(2) Zur Sicherstellung einer einheitlichen Rechtsanwendung erlässt das Bundesministerium der Finanzen mit Zustimmung des Bundesrates eine Rechtsverordnung, in der genannt sind

1. die Steuerhoheitsgebiete, die nach Maßgabe des Absatzes 1 nicht kooperative Steuerhoheitsgebiete sind, und
2. der Zeitpunkt, ab dem ein bisher als nicht kooperativ genanntes Steuerhoheitsgebiet die Voraussetzungen des Absatzes 1 nicht länger erfüllt.

Die Rechtsverordnung ist für die Anwendung der Abschnitte 3 und 4 maßgeblich.

(3) Wird in der Rechtsverordnung nach Absatz 2 ein Steuerhoheitsgebiet als nicht kooperatives Steuerhoheitsgebiet genannt, finden die Abschnitte 3 und 4 in Bezug auf dieses Steuerhoheitsgebiet ab dem Beginn des Folgejahres des Inkrafttretens der Rechtsverordnung Anwendung. Weicht das Wirtschaftsjahr vom Kalenderjahr ab, gilt Satz 1 mit der Maßgabe, dass auf den Beginn des folgenden Wirtschaftsjahres abzustellen ist.

(4) Wird in der Rechtsverordnung nach Absatz 2 ein Steuerhoheitsgebiet nicht länger als nicht kooperatives Steuerhoheitsgebiet genannt, finden die Abschnitte 3 und 4 in Bezug auf dieses Steuerhoheitsgebiet bereits ab dem 1. Januar des Kalenderjahres, in dessen Verlauf der in der Rechtsverordnung genannte Zeitpunkt des Wegfalls der Voraussetzungen fällt, keine Anwendung mehr. Weicht das Wirtschaftsjahr vom Kalenderjahr ab, gilt Satz 1 mit der Maßgabe, dass auf den Beginn des Wirtschaftsjahres abzustellen ist.

§ 4

Intransparenz in Steuersachen

(1) Ein Steuerhoheitsgebiet ist nicht kooperativ, wenn dieses Steuerhoheitsgebiet keine hinreichende Transparenz in Steuersachen gewährleistet.

(2) Ein Steuerhoheitsgebiet gewährleistet keine hinreichende Transparenz in Steuersachen, wenn dieses Steuerhoheitsgebiet

1. den automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen mit der Bundesrepublik Deutschland sowie allen anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union nach dem gemeinsamen Meldestandard nicht durchführt;

2. nicht wenigstens weitgehend den OECD Standard für Transparenz und effektiven Informationsaustausch auf Ersuchen umgesetzt hat;
3. das Übereinkommen vom 25. Januar 1988 über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen in der Fassung des Änderungsprotokolls vom 27. Mai 2010 nicht ratifiziert hat oder, sofern das Steuerhoheitsgebiet nicht über die volle staatliche Souveränität verfügt, es dem Übereinkommen vom 25. Januar 1988 über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen in der Fassung des Änderungsprotokolls vom 27. Mai 2010 nicht beigetreten ist; die Transparenz ist allerdings hinreichend gewährleistet, wenn das Steuerhoheitsgebiet den wirksamen Austausch von Informationen auf Ersuchen sowie den automatischen Austausch von Informationen mit der Bundesrepublik Deutschland und allen anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union aufgrund geltender Abkommen sicherstellt.

(3) Gemeinsamer Meldestandard nach Absatz 2 Nummer 1 ist der durch die Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) zusammen mit den G20-Staaten entwickelte Standard für den automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen in dem Stand der Veröffentlichung durch die OECD vom 15. Juli 2014.

(4) Der OECD Standard nach Absatz 2 Nummer 2 bestimmt sich anhand der „2016 Terms of Reference“ im „Informationsaustausch auf Ersuchen, Handbuch für die gegenseitige Überprüfung 2016-2020“, Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes (2016). Der Standard ist in einem Steuerhoheitsgebiet weitgehend nicht umgesetzt, wenn von ihm wesentlich abgewichen wird und diese Abweichung signifikante Auswirkungen auf die praktische Durchführung des Informationsaustausches auf Ersuchen hatte oder voraussichtlich haben wird.

§ 5

Unfairer Steuerwettbewerb

(1) Ein Steuerhoheitsgebiet ist nicht kooperativ, wenn es unfairen Steuerwettbewerb betreibt.

(2) Ein Steuerhoheitsgebiet betreibt unfairen Steuerwettbewerb, wenn es Regelungen, einschließlich Rechts-, Verwaltungsvorschriften und Verwaltungspraktiken auf dem Gebiet des Steuerrechts, anwendet, die gemessen an den üblicherweise in dem betreffenden Steuerhoheitsgebiet geltenden Besteuerungsniveaus eine deutlich niedrigere Effektivbesteuerung, einschließlich einer Nullbesteuerung, bewirken. Diese Regelungen sind insbesondere dann als unfairer Steuerwettbewerb anzusehen, wenn sie

1. Vorteile ausschließlich Gebietsfremden oder für Transaktionen mit Gebietsfremden gewähren;
2. Vorteile gewähren, die die inländische Wirtschaft nicht tangieren, so dass sie keine Auswirkungen auf die innerstaatliche Steuergrundlage haben;
3. Vorteile von einer tatsächlichen wirtschaftlichen Tätigkeit oder Präsenz in dem diese Vorteile gewährenden Steuerhoheitsgebiet entkoppeln und die steuerlichen Vorteile auch ohne eine Tätigkeit oder Präsenz gewährt werden;
4. bei der Gewinnermittlung bei Aktivitäten innerhalb einer multinationalen Unternehmensgruppe von international allgemein anerkannten Grundsätzen, insbesondere denen der OECD, abweichen

oder

5. intransparent, insbesondere nicht allgemein vorhersehbar oder hinreichend dokumentiert sind, einschließlich der Fälle, in denen von den Regelungen in der Handhabung durch die Verwaltungsbehörden bewusst abgewichen wird, um gesetzlich nicht vorgesehene Vorteile zu gewähren

(3) Für ein Steuerhoheitsgebiet, das über kein Körperschaftsteuersystem oder über ein Körperschaftsteuersystem verfügt, dessen Anwendung zu einem effektiven Körperschaftsteuersatz von null oder nahe null führt (Nullsatzjurisdiktion), sind Regelungen sowie Strukturen als unfairer Steuerwettbewerb anzusehen, wenn sie zum Ziel haben, Gewinne anzuziehen, die keine reale Wirtschaftstätigkeit in dem Staat oder Gebiet abbilden. Regelungen und Strukturen sind insbesondere dann als unfairer Steuerwettbewerb anzusehen, wenn hierdurch eine den Regelungen unter **Absatz 2 Satz 2 Nummer 1 bis 5** entsprechende Wirkung entsteht. Für die Beurteilung der Wirkung ist unerheblich, ob es sich um steuerliche oder nichtsteuerliche Regelungen und Strukturen in dem betreffenden Steuerhoheitsgebiet handelt. Allein der Umstand, dass ein Steuerhoheitsgebiet eine Nullsatzjurisdiktion ist, führt nicht dazu, dass die betreffenden Regelungen oder Strukturen dieses Steuerhoheitsgebietes als unfairer Steuerwettbewerb anzusehen sind.

§ 6

Nichterfüllung der BEPS-Mindeststandards

(1) Ein Steuerhoheitsgebiet ist nicht kooperativ, wenn es sich nicht zur Umsetzung der Mindeststandards des OECD/G20 BEPS-Projekts (Base Erosion and Profit Shifting, vgl. BEPS-Projekt Erläuterungen, Abschlussbericht 2015) gegen Gewinnkürzung und Gewinnverschiebung verpflichtet hat. Die Mindeststandards umfassen Aktionspunkt 5 „Wirksame Bekämpfung schädlicher Steuerpraktiken unter Berücksichtigung von Transparenz und Substanz“, Aktionspunkt 6 „Verhinderung von Abkommensmissbrauch“, Aktionspunkt 13 „Verrechnungspreisdokumentation und länderbezogene Berichterstattung“ und Aktionspunkt 14 „Verbesserung der Wirksamkeit von Streitbeilegungsmechanismen“.

(2) Ein Steuerhoheitsgebiet ist auch dann nicht kooperativ, wenn es

1. nicht mit der Bundesrepublik Deutschland sowie allen anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union über einen Mechanismus zum Austausch länderbezogener Berichte verfügt oder
2. hinsichtlich der Vertraulichkeit, der Datenschutzvorkehrungen, der sachgemäßen Verwendung oder dem rechtzeitigen und ausreichenden Austausch von Informationen zu länderbezogenen Berichten von dem Mindeststandard des OECD/G20 BEPS-Projekts, Aktionspunkt 13 „Verrechnungspreisdokumentation und länderbezogene Berichterstattung“ wesentlich abweicht.

Abschnitt 3

Abwehrmaßnahmen

§ 7

Betroffene Geschäftsvorgänge

(1) Unterhält ein Steuerpflichtiger Geschäftsbeziehungen oder Beteiligungsverhältnisse in oder mit Bezug zu einem nicht kooperativen Steuerhoheitsgebiet (Geschäftsvorgänge), sind die Maßnahmen der §§ 8 bis 11 anzuwenden. Satz 1 ist auch auf anzunehmende schuldrechtliche Beziehungen im Sinne des § 1 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 des Außensteuergesetzes sowie auf Vorgänge, die auf einer gesellschaftsrechtlichen Vereinbarung beruhen, anzuwenden.

(2) Soweit ein Steuergesetz, auf das dieses Gesetz nach Maßgabe des § 2 Anwendung findet, die Gewährung von Steuervorteilen vom Nachweis bestimmter Tatsachen abhängig macht, sind diese Steuervorteile bei Geschäftsvorgängen im Sinne des Absatzes 1 nur zu gewähren, wenn die in § 12 vorgesehenen Mitwirkungspflichten erfüllt werden.

§ 8

Verbot des Betriebsausgaben- und Werbungskostenabzugs

Aufwendungen aus Geschäftsvorgängen zu natürlichen Personen, Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen, die in einem nicht kooperativen Steuerhoheitsgebiet ansässig sind, dürfen den Gewinn oder den Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten nicht mindern. Dies gilt nicht, soweit die den Aufwendungen entsprechenden Erträge der unbeschränkten oder beschränkten Steuerpflicht nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes, Körperschaftsteuergesetzes oder dieses Gesetzes unterliegen.

§ 9

Verschärfte Hinzurechnungsbesteuerung

Sind unbeschränkt steuerpflichtige Personen an einer ausländischen Gesellschaft, die in einem nicht kooperativen Steuerhoheitsgebiet ansässig ist, im Sinne des § 7 des Außensteuergesetzes beteiligt, sind die §§ 7 bis 21 des Außensteuergesetzes mit der Maßgabe anzuwenden, dass die ausländische Gesellschaft mit ihren sämtlichen Einkünften als Zwischengesellschaft gilt. Dies gilt nicht für Einkünfte oder Teile von Einkünften der Zwischengesellschaft, soweit

1. die den Erträgen entsprechenden Aufwendungen dem Abzugsverbot nach § 8 unterliegen haben und
2. sie aus Tätigkeiten im Sinne des § 8 Absatz 1 Nummer 1 bis 10 des Außensteuergesetzes stammen.

§ 10

Quellensteuermaßnahmen

(1) Hat eine ausländische Gesellschaft Anspruch auf völlige oder teilweise Entlastung vom Steuerabzug nach § 50d Absatz 1 und 2 oder § 44a Absatz 9 des Einkommensteuergesetzes und sind an dieser Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar natürliche Personen mit einem Anteil von insgesamt mehr als 10 Prozent beteiligt, wird diese Entlastung ungeachtet des § 50d Absatz 3 des Einkommensteuergesetzes nicht gewährt, wenn diese Personen in einem nicht kooperativen Steuerhoheitsgebiet ansässig sind.

(2) Über § 49 des Einkommensteuergesetzes hinaus liegen zur beschränkten Steuerpflicht führende inländische Einkünfte natürlicher Personen, Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen, die in einem nicht kooperativen Steuerhoheitsgebiet ansässig sind, auch vor, soweit sie Einkünfte erzielen aus

1. Finanzierungsbeziehungen,
2. Versicherungs- oder Rückversicherungsleistungen,
3. der Erbringung von Dienstleistungen, soweit nicht bereits Nummern 1 und 2, und
4. dem Handel mit Waren oder Dienstleistungen,

und die ihnen hierbei gewährten Vergütungen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten eines anderen Steuerpflichtigen ungeachtet des § 8 Satz 1 bei dessen Veranlagung zur unbeschränkten oder beschränkten Einkommensteuer- oder Körperschaftsteuerpflicht berücksichtigt werden können. § 50a des Einkommensteuergesetzes mit Ausnahme von dessen Absatz 7 und §§ 73c bis 73g der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung sowie die weiteren gesetzlichen Vorschriften, die an die Regelung des Steuerabzugs nach § 50a des Einkommensteuergesetzes anknüpfen, gelten für die Vergütungen des Satzes 1 entsprechend. Dabei ist § 50a Absatz 2 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes mit der Maßgabe anzuwenden, dass der Steuerabzug 15 Prozent der gesamten Einnahmen beträgt.

§ 11

Maßnahmen bei Gewinnausschüttungen und Anteilsveräußerungen

(1) Auf Bezüge im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1, 2, 9 und 10 Buchstabe a des Einkommensteuergesetzes, die von einer in einem nicht kooperativen Steuerhoheitsgebiet ansässigen Körperschaft geleistet werden, finden keine Anwendung

1. die Vorschriften über die Steuerbefreiung nach § 8b Absatz 1 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes und
2. den in Nummer 1 genannten Vorschriften vergleichbare Vorschriften in Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung.

Auf Gewinne aus der Veräußerung eines Anteils an einer Körperschaft oder Personenvereinigung, deren Leistungen beim Empfänger zu Bezügen im Sinne des Satzes 1 gehören, finden die Vorschriften über die Steuerbefreiung nach § 8b Absatz 2 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes und vergleichbare Vorschriften in Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung keine Anwendung.

(2) § 2 Absatz 5b Satz 1, § 32d Absatz 1 und § 43 Absatz 5 des Einkommensteuergesetzes in Bezug auf Einkünfte im Sinne des Absatzes 1, die das Kreditinstitut für Rechnung des Schuldners an den Steuerpflichtigen zahlt, und § 3 Nummer 40 Satz 1 und 2 des Einkommensteuergesetzes sind nicht anzuwenden.

(3) Die Absätze 1 und 2 gelten nicht, soweit der Steuerpflichtige nachweist, dass die Ausschüttungen aus Beträgen resultieren, die beim Leistenden bereits der Besteuerung nach § 10 unterlegen haben oder für die bereits das Abzugsverbot nach § 8 angewendet worden ist.

Abschnitt 4

Besondere Anforderungen an das Steuerverwaltungsverfahren

§ 12

Gesteigerte Mitwirkungspflichten

(1) Der Steuerpflichtige hat über die nach § 90 der Abgabenordnung bestehenden Mitwirkungspflichten hinaus eine gesteigerte Mitwirkungspflicht. Die gesteigerte Mitwirkungspflicht umfasst die in den folgenden Absätzen geregelten Verpflichtungen.

(2) Der Steuerpflichtige hat für Geschäftsvorgänge im Sinne des § 7 Absatz 1 Aufzeichnungen über Folgendes zu erstellen:

1. Darstellung der Geschäftsbeziehungen, Übersicht über Art und Umfang dieser Geschäftsbeziehungen, insbesondere Wareneinkauf, Dienstleistungen, Darlehensverhältnisse, Versicherungsverhältnisse, Nutzungsüberlassungen sowie Kostenumlagen;
2. Verträge und vereinbarte Vertragsbedingungen, die den Geschäftsbeziehungen zugrunde liegen, und ihre Veränderung innerhalb des Wirtschaftsjahres;
3. Auflistung von Vereinbarungen mit Bezug zu immateriellen Werten, einschließlich Kostenumlagevereinbarungen sowie Forschungsdienstleistungsvereinbarungen und Lizenzvereinbarungen, sowie Auflistung der immateriellen Werte, die der Steuerpflichtige im Rahmen der betreffenden Geschäftsbeziehungen nutzt oder zur Nutzung überlässt;
4. die von den Beteiligten im Rahmen der Geschäftsbeziehungen ausgeübten Funktionen und übernommenen Risiken sowie deren Veränderungen innerhalb des Wirtschaftsjahres;
5. die eingesetzten wesentlichen Vermögenswerte;
6. die gewählten Geschäftsstrategien;
7. die Markt- und Wettbewerbsverhältnisse, die für die Besteuerung von Bedeutung sind;
8. die natürlichen Personen, die unmittelbar oder mittelbar Gesellschafter oder Anteilseigner einer Gesellschaft in dem nicht kooperativen Steuerhoheitsgebiet sind, zu dem der Steuerpflichtige in Geschäftsbeziehung steht; das gilt nicht, soweit mit der Hauptgattung der Aktien der ausländischen Gesellschaft ein wesentlicher und regelmäßiger Handel an einer Börse in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem

Vertragsstaat des EWR-Abkommens stattfindet oder an einer Börse, die in einem anderen Staat nach § 193 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und 4 des Kapitalanlagegesetzbuchs von der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht zugelassen ist.

Die Aufzeichnungen nach Satz 1 sind spätestens ein Jahr nach Ablauf des betreffenden Kalenderjahres oder Wirtschaftsjahres zu erstellen und an die örtlich zuständige Finanzbehörde sowie in den Fällen, in denen die Voraussetzungen des § 138a der Abgabenordnung erfüllt sind, dem Bundeszentralamt für Steuern, zu übermitteln. Daneben sind die Aufzeichnungen auf Anforderung entsprechend § 90 Absatz 3 Satz 6 und 7 der Abgabenordnung vorzulegen.

(3) Nach Aufforderung der zuständigen Finanzbehörde hat der Steuerpflichtige die Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben gemäß Absatz 2 an Eides statt zu versichern und die Finanzbehörde zu bevollmächtigen, in seinem Namen mögliche Auskunftsansprüche gegenüber den von der Finanzbehörde benannten Personen, zu denen Geschäftsvorgänge im Sinne des § 7 bestehen, außergerichtlich und gerichtlich geltend zu machen. § 95 Absatz 1 bis 6 der Abgabenordnung bleibt unberührt.

Abschnitt 5

Schlussvorschriften

§ 13

Anwendungsvorschriften

(1) Die Abschnitte 3 und 4 dieses Gesetzes sind ab dem 1. Januar 2022 anzuwenden.

(2) Abweichend von Absatz 1 sind die Abschnitte 3 und 4 dieses Gesetzes in Bezug auf Steuerhoheitsgebiete, die am 1. Januar 2021 nicht auf der im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlichten Anlage I zur EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke genannt waren, ab dem 1. Januar 2023 anzuwenden.

Artikel 2

Änderung des Einkommensteuergesetzes

§ 51 Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe f des Einkommensteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), das zuletzt durch Artikel 5 des Gesetzes vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096) geändert worden ist, wird aufgehoben.

Artikel 3

Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

§ 33 Absatz 1 Nummer 2 des Körperschaftsteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), das zuletzt durch Artikel 8 des Gesetzes vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In Buchstabe d wird das Semikolon am Ende durch einen Punkt ersetzt.
2. Buchstabe e wird aufgehoben.

Artikel 4

Änderung der Abgabenordnung

Die Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 2002 (BGBl. I S. 3866; 2003 I S. 61), die zuletzt durch Artikel 28 des Gesetzes vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 90 Absatz 2 Satz 3 wird aufgehoben.
2. In § 147a Absatz 1 Satz 6 werden die Wörter „§ 90 Absatz 2 Satz 3“ durch die Wörter „§ 12 Absatz 3 des Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb“ ersetzt.
3. § 162 wird wie folgt geändert:
 - a) Absatz 2 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„Hat der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflichten nach § 12 des Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb verletzt, so wird widerlegbar vermutet, dass steuerpflichtige Einkünfte in Staaten oder Gebieten im Sinne des § 3 Absatz 1 des Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb

 1. bisher nicht erklärt wurden, tatsächlich aber vorhanden sind, oder
 2. bisher zwar erklärt wurden, tatsächlich aber höher sind als erklärt.“
 - b) Nach Absatz 4 wird folgender Absatz 4a eingefügt:

„(4a) Verletzt der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflichten nach § 12 des Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Abwehrmaßnahmen gegen Steuervermeidung und unfairen Steuerwettbewerb ist ein Zuschlag von 20 000 Euro festzusetzen. Abweichend von Satz 1 beträgt der Zuschlag 10 Prozent des Mehrbetrags der Einkünfte, der sich nach einer Berichtigung auf Grund der Anwendung des Absatzes 2 Satz 3 ergibt, wenn sich danach ein Zuschlag von mehr als 20 000 Euro ergibt. Von der Festsetzung eines Zuschlags ist abzusehen, wenn die Nichterfüllung der Mitwirkungspflichten entschuldbar erscheint oder das Verschulden nur geringfügig ist. Das Verschulden eines gesetzlichen Vertreters oder eines Erfüllungsgehilfen ist dem Steuerpflichtigen zuzurechnen.“
4. § 193 Absatz 2 Nummer 3 wird wie folgt gefasst:

„3. wenn ein Steuerpflichtiger seinen Mitwirkungspflichten nach § 90 Absatz 2 Satz 3 oder § 12 des Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb nicht nachkommt.“

Artikel 5

Aufhebung der Steuerhinterziehungsbekämpfungsverordnung

Die Steuerhinterziehungsbekämpfungsverordnung vom 18. September 2009 (BGBl. I S. 3046) wird aufgehoben.

Artikel 6

Änderung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes

Das Finanzkonten-Informationsaustauschgesetz vom 21. Dezember 2015 (BGBl. I S. 2531), das zuletzt durch Artikel 16 des Gesetzes vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 3 folgende Angabe eingefügt:

„§ 3a Pflichten der Kontoinhaber und Antragsteller“.

2. Nach § 3 wird folgender § 3a eingefügt:

„§ 3a

Pflichten der Kontoinhaber und der Antragsteller

(1) Natürliche Personen und Rechtsträger, die bei einem meldenden Finanzinstitut entweder für sich selbst oder zugunsten oder für Rechnung einer anderen Person die Eröffnung eines Finanzkontos beantragen, sowie Kontoinhaber haben die nachfolgenden Pflichten zu beachten.

(2) Hat nach diesem Gesetz ein meldendes Finanzinstitut Selbstauskünfte oder Belege einzuholen, so sind diese Informationen oder Unterlagen vollständig und richtig zu erteilen oder herauszugeben.

(3) Wer einem meldenden Finanzinstitut eine Selbstauskunft erteilt hat, muss dem Finanzinstitut bei einer Änderung der Gegebenheiten die neu zutreffenden Angaben bis zum letzten Tag des maßgeblichen Kalenderjahres oder eines anderen geeigneten Meldezeitraums oder 90 Kalendertage nach dem Eintritt der Änderung der Gegebenheiten, je nachdem, welches Datum später ist, mit einer Selbstauskunft richtig und vollständig mitteilen.“

3. Dem § 13 wird folgender Absatz 5 angefügt:

„(5) Eine Kontoeröffnung darf nur bei Vorliegen einer Selbstauskunft erfolgen.“

4. Dem § 16 wird folgender Absatz 5 angefügt:

„(5) Eine Kontoeröffnung darf nur bei Vorliegen einer Selbstauskunft erfolgen.“

5. § 28 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) Ordnungswidrig handelt, wer vorsätzlich oder leichtfertig

1. entgegen § 3a Absatz 2 eine Selbstauskunft oder einen Beleg nicht, nicht richtig oder nicht vollständig erteilt, obwohl er nach § 3a Absatz 1 dazu verpflichtet ist;
2. entgegen § 3a Absatz 3 eine Mitteilung nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig macht, obwohl er nach § 3a Absatz 1 dazu verpflichtet ist; oder
3. entgegen § 8 Absatz 1 Satz 1 eine Meldung nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig macht.“

b) Nach Absatz 1 wird folgender Absatz 1a eingefügt:

„(1a) Die Ordnungswidrigkeit kann in den Fällen des Absatzes 1 Nummer 3 mit einer Geldbuße bis zu fünfzigtausend Euro, in den übrigen Fällen mit einer Geldbuße bis zu zehntausend Euro geahndet werden.“

Artikel 7

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft.

Begründung

A. Allgemeiner Teil

I. Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen

Staaten und Gebiete, die international anerkannte Standards im Steuerbereich nicht einhalten, erleichtern Steuerhinterziehung, Steuervermeidung und unfairen Steuerwettbewerb. Auf diese Weise werden das deutsche Steueraufkommen und die Steuergerechtigkeit gefährdet. Die wachsende Mobilität von Personen und Kapital begünstigen diese Entwicklungen, von denen die Mitgliedstaaten der Europäischen Union allesamt betroffen sind.

Aufbauend auf den Schlussfolgerungen des Rates der Europäischen Union zur EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke (sog. „schwarze Liste“) sowie den seitdem in diesem Zusammenhang durch die Gruppe Verhaltenskodex (Unternehmensbesteuerung) verhandelten und vom Rat gebilligten Maßnahmen werden in diesem Gesetz Verwaltungs- und Legislativmaßnahmen bereitgestellt, die im Verhältnis zu solchen Steuerhoheitsgebieten Anwendung finden, die auf der EU-Liste nicht kooperativer Steuerhoheitsgebiete geführt werden. Die Bundesrepublik Deutschland und die anderen EU-Mitgliedstaaten haben vereinbart, die Schlussfolgerungen des Rates der Europäischen Union zur EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke werden in allen EU-Mitgliedstaaten bis spätestens 1. Juli 2021 umzusetzen.

Diese Abwehrmaßnahmen dienen der Verfolgung eines koordinierten Vorgehens der Mitgliedstaaten und versprechen auf diese Weise eine größtmögliche Effektivität. Sie dienen zugleich dem Schutz des Binnenmarktes, indem sichergestellt wird, dass in Umsetzung der Ratsschlussfolgerungen vom Dezember 2019 alle Mitgliedstaaten der Europäischen Union effektive Abwehrmaßnahmen einführen und somit ein steuerliches Mindestschutzniveau für die Europäische Union etabliert wird. Indem die Mitgliedstaaten der Europäischen Union sich dabei verpflichtet haben, auf gemeinsam festgelegte Optionen für die betreffenden Abwehrmaßnahmen zurückzugreifen, wird eine gewisse Einheitlichkeit erreicht, die gleichzeitig den Mitgliedstaaten die notwendige Flexibilität sichert, diejenigen Maßnahmen auszuwählen, die bestmöglich in ihr jeweiliges Besteuerungssystem integriert werden können. Ziel ist es, Staaten und Gebiete außerhalb der Europäischen Union anzuhalten, Anpassungen zu einer Umsetzung und Beachtung internationaler Standards im Steuerbereich vorzunehmen. Zu diesem Zweck sollen Personen und Unternehmen durch gezielte verwaltungsseitige und materiell-steuerrechtliche Maßnahmen davon abgehalten werden, Geschäftsvorgänge zu diesen Staaten und Steuergebieten fortzusetzen oder aufzunehmen. Nur wenn alle Mitgliedstaaten der Europäischen Union entsprechende Regelungen einführen, kann die intendierte Wirkung erzielt werden; anderenfalls verbleiben unerwünschte Gestaltungsspielräume, bei denen steuerliche Gestaltungen gezielt unter Einbindung solcher Mitgliedstaaten vorgenommen werden, die kein ausreichendes Schutzniveau geschaffen haben.

II. Wesentlicher Inhalt des Entwurfs

Auf tatbestandlicher Ebene setzt dieses Gesetz die in der Gruppe Verhaltenskodex (Unternehmensbesteuerung) verhandelten und vom Rat beschlossenen Listenkriterien für nicht kooperative Steuerhoheitsgebiete in deutsches Recht um. Dieses Gesetz gilt für alle Steuerpflichtigen und erfasst alle Steuern einschließlich der Steuervergütungen, die durch Bundesrecht oder Recht der Europäischen Union geregelt sind und durch Bundesfinanzbehörden, oder Landesfinanzbehörden oder Gemeinden verwaltet werden, ausgenommen die Umsatzsteuer (einschließlich der Einfuhrumsatzsteuer), Einfuhr- und Ausfuhrabgaben und Verbrauchsteuern.

Auf Rechtsfolgenseite sieht dieses Gesetz verwaltungsseitige Maßnahmen als auch legislative Abwehrmaßnahmen vor. Der Gesetzentwurf sieht Beschränkungen beim Abzug von Betriebsausgaben und Werbungskosten vor, ebenso wie Einschränkungen bei der Entlastung von Abzugsteuern und eine teilweise Erhöhung des Steuersatzes bei bestimmten dem Steuerabzug unterliegenden Einkünften. Daneben kommen gesteigerte Mitwirkungspflichten zur Anwendung.

III. Alternativen

Keine.

IV. Gesetzgebungskompetenz

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes ergibt sich für das Gesetz zur Abwehr von Steuerermeidung und unfairem Steuerwettbewerb (Artikel 1) aus Artikel 105 Absatz 2 erste Alternative und Artikel 108 Absatz 4 Satz 1 des Grundgesetzes (GG).

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Änderung des Einkommensteuergesetzes (Artikel 2) und für die Änderung des Körperschaftsteuergesetzes (Artikel 3) folgt aus Artikel 105 Absatz 2 erste Alternative GG), da das Steueraufkommen diesbezüglich dem Bund ganz oder teilweise zusteht, und für die Änderung der Abgabenordnung (Artikel 4) aus Artikel 108 Absatz 5 Satz 1 und 2 GG.

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Änderung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes (Artikel 6) ergibt sich aus Artikel 108 Absatz 5 GG und folgt darüber hinaus aus Artikel 74 Absatz 1 Nummer 11 in Verbindung mit Artikel 72 Absatz 2 GG. Eine bundesgesetzliche Regelung ist erforderlich, da eine einheitliche Anwendung der Melde- und Sorgfaltspflichten nach diesem Gesetz durch die Finanzinstitute zur Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit sicherzustellen ist.

V. Vereinbarkeit mit dem Recht der Europäischen Union und völkerrechtlichen Verträgen

Der Gesetzesentwurf ist mit dem Recht der Europäischen Union und völkerrechtlichen Verträgen, die die Bundesrepublik Deutschland abgeschlossen hat, vereinbar.

VI. Gesetzesfolgen

1. Rechts- und Verwaltungsvereinfachung

Mit dem Gesetz ist keine Rechts- und Verwaltungsvereinfachung verbunden.

2. Nachhaltigkeitsaspekte

Der Entwurf steht im Einklang mit der Deutschen Nachhaltigkeitsstrategie, indem er das Steueraufkommen des Gesamtstaates sichert. Damit wird der Indikatorenbereich 8.2 (Staatsverschuldung – Staatsfinanzen konsolidieren, Generationengerechtigkeit schaffen) unterstützt. Eine Nachhaltigkeitsrelevanz bezüglich anderer Indikatoren ist nicht gegeben.

3. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

Die vorgesehenen Maßnahmen sind geeignet, Steuermindereinnahmen, die durch die Nutzung von nicht kooperativen Steuerhoheitsgebieten entstehen, zu vermeiden. Betroffen ist

ein erhebliches nicht genauer quantifizierbares Steuerausfallvolumen. Das Gesetz dient der Sicherung des Steueraufkommens.

4. Erfüllungsaufwand

Bundesfinanzbehörden

Für die Bundesfinanzbehörden ergibt sich kein Erfüllungsaufwand.

Landesfinanzbehörden

Durch die Regelungen in den §§ 8 bis 11 des Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb (Verbot des Betriebsausgaben- und Werbungskostenabzugs, verschärfte Hinzurechnungsbesteuerung, Quellensteuermaßnahmen, Gewinnausschüttungsmaßnahmen) ist in den Finanzämtern mit einem erhöhten Aufwand durch die Anforderung und Prüfung der Aufzeichnungen nach § 12 desselben Gesetzes sowie der Prüfung und ggf. Korrektur der Gewinn- und Überschusseinkünfte zu rechnen. Dieser Aufwand kann im konkreten Einzelfall erheblich sein. Die Auswirkungen auf den Erfüllungsaufwand lassen sich jedoch auf Grund fehlender statistischer Daten nicht belastbar quantifizieren.

Darüber hinaus ist davon auszugehen, dass die Regelungen maßgeblich von den Prüfungsdiensten durch entsprechende Schwerpunktsetzung überprüft werden. Eine direkte Auswirkung auf den Erfüllungsaufwand der Finanzämter ist damit nicht verbunden.

5. Weitere Kosten

Der Gesetzentwurf führt insgesamt darüber hinaus nicht zu zusätzlichen Kosten für die Wirtschaft, einschließlich der mittelständischen Unternehmen, sofern den gegebenenfalls erforderlichen Mitwirkungs- und Nachweispflichten nachgekommen wird.

Be- und Entlastungen für einzelne Sektoren der Volkswirtschaft durch die vorgesehenen Maßnahmen sind nicht bekannt. Es wird davon ausgegangen, dass weder in Einzelfällen noch allgemein volkswirtschaftliche Effekte ausgelöst werden, die sich in Einzelpreisen, dem allgemeinen Preisniveau oder dem Verbraucherpreisniveau niederschlagen können. Belastungen für mittelständische Unternehmen werden ebenfalls nicht erwartet

6. Weitere Gesetzesfolgen

Unter Berücksichtigung der unterschiedlichen Lebenssituation von Frauen und Männern sind keine Auswirkungen erkennbar, die gleichstellungspolitischen Zielen gemäß § 2 der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien zuwiderlaufen.

VII. Befristung; Evaluierung

Die Regelungen sollen dauerhaft wirken, so dass eine Befristung nicht in Betracht kommt. Wegen der nicht signifikanten Auswirkungen auf den jährlichen Erfüllungsaufwand ist eine Evaluierung der Regelungen nicht erforderlich.

B. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Gesetz zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb)

Zu Abschnitt 1 (Allgemeine Vorschriften)

Zu § 1 (Persönlicher Anwendungsbereich)

Die Vorschriften dieses Gesetzes finden auf alle Steuerpflichtigen Anwendung. Soweit Vorgänge im Sinne des § 7 in Bezug zu Personengesellschaften bestehen, gelten sie für Zwecke dieses Gesetzes insoweit auch als Steuerpflichtige. Dessen ungeachtet führt dieses Gesetz aber nicht zu einer Einkommen- oder Körperschaftsteuerpflicht von Personengesellschaften, sondern es gelten insoweit weiterhin die allgemeinen Grundsätze bei der Besteuerung.

Zu § 2 (Sachlicher Anwendungsbereich)

Der sachliche Anwendungsbereich dieses Gesetzes erstreckt sich auf alle Steuern einschließlich der Steuervergütungen, die durch Bundesrecht oder Recht der Europäischen Union geregelt sind und durch Bundesfinanzbehörden, oder Landesfinanzbehörden oder Gemeinden verwaltet werden, ausgenommen die Umsatzsteuer (einschließlich der Einfuhrumsatzsteuer), Einfuhr- und Ausfuhrabgaben und Verbrauchsteuern. Die Vorschriften dieses Gesetzes sollen ungeachtet möglicherweise entgegenstehender Vorschriften in Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung gelten.

Die Vorschriften dieses Gesetzes haben zudem Vorrang vor Vorschriften der Abgabenordnung und anderer Steuergesetze, sofern nichts anderes bestimmt ist.

Zu Abschnitt 2 (Qualifikation eines Staates oder Gebiets)

Zu § 3 (Nicht kooperative Steuerhoheitsgebiete; Verordnungsermächtigung)

§ 3 regelt, unter welchen Voraussetzungen Staaten und Gebiete (Steuerhoheitsgebiete) als nicht kooperativ angesehen werden können mit der Folge, dass in Bezug zu diesen Abwehrmaßnahmen gem. den §§ 8 bis 11 Anwendung finden.

Zu Absatz 1

Nach § 3 Absatz 1 Satz 1 ist ein Steuerhoheitsgebiet nicht kooperativ, wenn mindestens eine der Voraussetzungen der §§ 4 bis 6 vorliegt und dieses Steuerhoheitsgebiet in der im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlichten Anlage I zur EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke in der jeweils aktuellen Fassung genannt ist. Die Voraussetzungen der §§ 4 bis 6 entsprechen den Kriterien, die in den Schlussfolgerungen des Rates der Europäischen Union vom Dezember 2017 enthalten sind. § 3 Absatz 1 sieht demzufolge eine Bewertung der Steuersysteme von Steuerhoheitsgebieten bezüglich der Einhaltung folgender Anforderungen vor:

- Transparenz im Steuerbereich;
- Fairer Steuerwettbewerb, insbesondere Substanzanforderungen;
- Umsetzung der BEPS-Mindeststandards.

Die in Absatz 1 Satz 1 genannte Anlage I zur EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke ist die sogenannte „schwarze Liste“ der EU. Diese wird zwei Mal im Jahr – grundsätzlich im Februar und im Oktober – aktualisiert und im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlicht.

Die Voraussetzung, dass das betroffene Steuerhoheitsgebiet neben den Voraussetzungen der §§ 4 bis 6 auch in der Anlage I genannt sein muss, hat zur Folge, dass die in §§ 8 bis 11 geregelten Abwehrmaßnahmen und die gesteigerten Mitwirkungspflichten keinesfalls in Bezug auf Steuerhoheitsgebiete zur Anwendung kommen, die nicht auf der „schwarzen Liste“ geführt werden. Diese zusätzliche Anforderung ist der Tatsache geschuldet, dass nur das gemeinsame und aufeinander abgestimmte Vorgehen aller Mitgliedstaaten gegen Steueroasen verspricht, dass insbesondere die Abwehrmaßnahmen der §§ 8 bis 11 effektiv angewendet werden können, ohne die Funktionsfähigkeit des Binnenmarktes zu beeinträchtigen. Vielmehr soll ein koordiniertes Vorgehen aller Mitgliedstaaten in Bezug auf unfairen Steuerwettbewerb und Steuervermeidung sicherstellt werden.

Zu Absatz 2

Um den Geboten der Rechtssicherheit und Bestimmtheit Genüge zu tun, wird in Absatz 2 des § 3 das Bundesministerium der Finanzen verpflichtet, mit Zustimmung des Bundesrates die Steuerhoheitsgebiete, die in Anwendung des § 3 Absatz 1 als nicht kooperativ gelten, durch Rechtsverordnung zu benennen (Nummer 1). Die Rechtsverordnung ist für die Anwendung der Abschnitte 3 und 4 maßgeblich. Damit wird auch dem Erfordernis Rechnung getragen, aufgrund sich unter Umständen schnell verändernder Rahmenbedingungen in den Steuerhoheitsgebieten Anpassungen vorzunehmen. Wenn ein Steuerhoheitsgebiet die von dem Gesetz beabsichtigte Anpassungen hin in Richtung der Einhaltung international anerkannter Standards im Steuerbereich vornimmt und damit die Voraussetzungen des Absatzes 1 nicht länger erfüllt, ist diese Tatsache in der Rechtsverordnung festzustellen. Dabei ist auch der Zeitpunkt zu bestimmen, ab dem ein zuvor nicht kooperatives Steuerhoheitsgebiet als kooperativ gilt (Nummer 2). Dies ist für die in Absatz 4 vorgesehene begünstigende Anwendungsregelung relevant. Absatz 2 Satz 2 bestimmt daneben, dass der Inhalt der Rechtsverordnung für die Anwendung der Abschnitte 3 und 4 des Gesetzes maßgeblich ist.

Zu Absatz 3

Absatz 3 regelt, ab wann die Abwehrmaßnahmen nach den §§ 8 bis 11 und die gesteigerten Mitwirkungspflichten nach § 12 Anwendung finden sollen, wenn ein Steuerhoheitsgebiet, das bislang als kooperativ galt, durch die Rechtsverordnung als nicht kooperativ bestimmt wird. Insoweit ist vorgesehen, dass die Maßnahmen ab dem Beginn des Kalenderjahres Anwendung finden, das auf das Jahr folgt in dem die Rechtsverordnung in Kraft tritt, mit welcher das Steuerhoheitsgebiet als nicht kooperativ genannt wird. Weicht das Wirtschaftsjahr vom Kalenderjahr ab, gilt dies mit der Maßgabe, dass auf den Beginn des folgenden Wirtschaftsjahres abzustellen ist.

Zu Absatz 4

Absatz 4 regelt den zu Absatz 3 umgekehrten Fall, in dem ein bislang durch Rechtsverordnung als nicht kooperativ bestimmtes Steuerhoheitsgebiet aufgrund des Wegfalls der Voraussetzungen, die zu dieser Qualifizierung geführt haben, nunmehr als kooperativ gilt. In diesem Fall finden die Abschnitte 3 und 4 mit Wirkung bereits ab dem Beginn des laufenden Kalenderjahres, und im Fall eines abweichenden Wirtschaftsjahres, ab dessen Beginn, keine Anwendung mehr. Anders als im Fall des Absatzes 3 ist das maßgebliche Ereignis nicht das Inkrafttreten der Rechtsverordnung, sondern der in der Rechtsverordnung genannte Zeitpunkt, zu dem die Voraussetzungen für eine Klassifizierung als nicht kooperatives Steuerhoheitsgebiet weggefallen sind. Dieser Zeitpunkt wird regelmäßig vor dem Inkrafttreten der Rechtsverordnung liegen. Wird beispielsweise die „schwarze Liste“ (Anlage I zur EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke) aktualisiert und dabei ein bislang gelistetes Steuerhoheitsgebiet von dieser Liste gestrichen, liegen die Voraussetzung des Absatzes 1 Satz 1 ab dem Zeitpunkt der Verkündung des aktualisierten Anhang I im Amtsblatt der Europäischen Union nicht mehr vor. Hat ein Steuerhoheitsgebiet

die internationalen Standards im Steuerbereich umgesetzt, ist das von diesem Gesetz bezweckte Ziel erreicht, wodurch sich die begünstigende Rückwirkung des Wegfalls der Anwendung der Abschnitten 3 und 4 rechtfertigt.

Zu § 4 (Intransparenz in Steuersachen)

Nach § 4 ist ein Steuerhoheitsgebiet nicht kooperativ, wenn dieses Steuerhoheitsgebiet keine hinreichende Transparenz in Steuersachen gewährleistet und dieses Steuerhoheitsgebiet in der im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlichten Anlage I zur EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke in der jeweils aktuellen Fassung genannt ist (vgl. § 3 Absatz 1 Nummer 2). Die Bestimmungen in dieser Vorschrift stützen sich auf die entsprechenden Festlegungen in den Schlussfolgerungen des Rates der Europäischen Union vom Dezember 2017, in denen sich die Mitgliedstaaten der Europäischen Union auf einheitliche Transparenzanforderungen verständigt haben. Sie nehmen dabei insbesondere Bezug auf die internationalen Arbeiten, die von der OECD bzw. dem bei der OECD angesiedelten Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes vorgenommen wurden bzw. werden. Somit orientiert sich § 4 an der bestehenden europäischen und internationalen Beschlusslage.

Für die hinreichende Transparenz ist nach Absatz 2 zunächst erforderlich, dass der automatische Austausch von Informationen zu Finanzkonten mit der Bundesrepublik Deutschland sowie allen anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union durchgeführt wird (Nummer 1). Das Gesetz bezieht sich damit auf den gemeinsamen Meldestandard der OECD (Common Reporting Standard – CRS) in der Erstveröffentlichung aus dem Jahr 2014, einschließlich der Kommentare zum eigentlichen Meldestandard und der Mehrseitigen Vereinbarung der zuständigen Behörden (§ 4 Absatz 3).

Ferner ist erforderlich, dass das betreffende Steuerhoheitsgebiet bei der letzten Überprüfung der Einhaltung des Transparenzstandards für den Informationsaustausch auf Ersuchen (sog. EOIR-Standard) durch das Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes eine positive Gesamtbewertung erhalten hat (Nummer 2). Der Überprüfung liegen die staatenübergreifend vereinbarten „2016 Terms of Reference“ zugrunde (§ 4 Absatz 4). Sie beinhalten zehn Einzelanforderungen zu drei Kriterien (Verfügbarkeit von Informationen in dem Steuerhoheitsgebiet; Zugang der Steuerbehörden dieses Steuerhoheitsgebietes zu diesen Informationen; effizienter Austausch dieser Informationen durch die Steuerbehörden des Steuerhoheitsgebiets) die durch Steuerhoheitsgebiete erfüllt sein müssen, um einen effizienten Informationsaustausch auf Ersuchen zu gewährleisten. Die „2016 Terms of Reference“ werden dauerhaft in deutscher Sprache im Internet zum Abruf zur Verfügung gestellt. Als nicht positive Gesamtbewertung ist anzusehen, wenn die Bewertung entsprechend der den Länderüberprüfungen zugrundeliegenden Methodologie schlechter als „Largely Compliant“ ausgefallen ist. In diesem Fall ist davon auszugehen, dass der Transparenzstandard wesentlich nicht umgesetzt ist, was eine signifikante Auswirkung auf die praktische Durchführung des Informationsaustausches tatsächlich oder voraussichtlich zur Folge hat.

Schließlich ist nach Nummer 3 für die Wahrung des Transparenzstandards auch die Ratifizierung des Übereinkommens über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen erforderlich. Für die Bundesrepublik Deutschland ist das Übereinkommen in der Protokollfassung mit Zustimmungsgesetz vom 16. Juli 2015 zu dem Übereinkommen vom 25. Januar 1988 über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen und zu dem Protokoll vom 27. Mai 2010 zur Änderung des Übereinkommens über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen (BGBl. II 2015 S. 966) in Kraft getreten. Für die Steuerhoheitsgebiete, die die volle Souveränität nicht besitzen, ist der Beitritt dieses Gebiets zu dem Übereinkommen erforderlich. Alternativ ist es ausreichend, wenn ein Steuerhoheitsgebiet über ein hinreichend dichtes Netz von Abkommen (bspw. Informationsaustauschabkommen, Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung) verfügt. Diese müssen, wie das Übereinkommen über die

gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen, wirksam sowohl den automatischen als auch den nicht-automatischen Informationsaustausches mit allen Mitgliedstaaten ermöglichen.

Zu § 5 (Unfairer Steuerwettbewerb)

Nach § 5 ist ein Steuerhoheitsgebiet nicht kooperativ, wenn es unfairen Steuerwettbewerb betreibt und dieses Steuerhoheitsgebiet in der im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlichten Anlage I zur EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke in der jeweils aktuellen Fassung genannt ist (vgl. § 3 Absatz 1 Nummer 2). Steuerhoheitsgebiete betreiben dann unfairen Steuerwettbewerb, wenn sie schädliche Steuerregelungen vorsehen, die gemessen an den üblicherweise in dem betreffenden Steuerhoheitsgebiet geltenden Besteuerungsniveaus eine deutlich niedrigere Effektivbesteuerung, einschließlich einer Nullbesteuerung, bewirken oder die Offshore-Strukturen begünstigen, die Gewinne anziehen, die keine reale Wirtschaftstätigkeit abbilden. Dies orientiert sich wiederum an den Kriterien, die in den Schlussfolgerungen des Rates der Europäischen Union vom Dezember 2017 enthalten sind und die wiederum teilweise Bezug nehmen auf das Mandat der Gruppe Verhaltenskodex (Unternehmensbesteuerung) aus dem Jahr 1997. Damit bildet § 5 den gegenwärtigen Stand der Vereinbarungen auf europäischer Ebene ab und gewährleistet somit ein europaweit koordiniertes Vorgehen.

Zu § 6 (Nichterfüllung der BEPS-Mindeststandards)

Nach § 6 Absatz 1 ist ein Steuerhoheitsgebiet als nicht kooperativ im Sinne des § 3 Absatz 1 anzusehen, wenn es sich nicht zur Umsetzung der Mindeststandards des OECD/G20 BEPS-Projekts (Base Erosion and Profit Shifting, vgl. BEPS-Projekt Erläuterungen, Abschlussbericht 2015¹) gegen Gewinnkürzung und Gewinnverschiebung verpflichtet hat und dieses Steuerhoheitsgebiet in der im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlichten Anlage I zur EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke in der jeweils aktuellen Fassung genannt ist (vgl. § 3 Absatz 1 Nummer 2). Die Mindeststandards umfassen Aktionspunkt 5 „Wirksame Bekämpfung schädlicher Steuerpraktiken unter Berücksichtigung von Transparenz und Substanz“, Aktionspunkt 6 „Verhinderung von Abkommensmissbrauch“, Aktionspunkt 13 „Verrechnungspreisdokumentation und länderbezogene Berichterstattung“ und Aktionspunkt 14 „Verbesserung der Wirksamkeit von Streitbeilegungsmechanismen“. Für die Beurteilung der Verpflichtung eines Steuerhoheitsgebiets zur Umsetzung der vorstehend genannten Mindeststandards ist die Mitgliedschaft dieses Steuerhoheitsgebietes im Inclusive Framework on BEPS ein wichtiger Indikator, weil diese Mitgliedschaft die Verpflichtung zur Umsetzung der Mindeststandards impliziert.

Auch die Anforderungen des § 6 orientieren sich an den Kriterien, die in den Schlussfolgerungen des Rates der Europäischen Union vom Dezember 2017 enthalten sind und die wiederum teilweise Bezug nehmen auf die Ergebnisse des BEPS-Projekts und die Arbeiten des Inclusive Framework on BEPS. Sie orientieren sich damit am gegenwärtigen Stand der europäischen und internationalen Beschlusslage.

Nach Absatz 2 ist ein Steuerhoheitsgebiet trotz einer Verpflichtung zur Umsetzung der BEPS Mindeststandards auch dann als nicht kooperativ anzusehen, wenn es nicht mit der Bundesrepublik Deutschland sowie mit allen anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union über einen Mechanismus zum Austausch länderbezogener Berichte verfügt oder hinsichtlich der Vertraulichkeit, der Datenschutzvorkehrungen, sachgemäßen Verwendung oder dem rechtzeitigen und ausreichenden Austausch von Informationen zu länderbezogenen Berichten von dem Mindeststandard des OECD/G20 BEPS-Projekts, Aktionspunkt 13 „Verrechnungspreisdokumentation und länderbezogene Berichterstattung“ wesentlich abweicht. Dies ist in Übereinstimmung mit den Festlegungen der Gruppe Verhaltenskodex (Unternehmensbesteuerung). Darüber hinaus muss dieses Steuerhoheitsgebiet in der im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlichten Anlage I zur EU-Liste nicht kooperativer

¹ <https://www.oecd.org/tax/beps-projekt-erlauterung-9789264263703-de.htm>

Länder und Gebiete für Steuerzwecke in der jeweils aktuellen Fassung genannt sein (vgl. § 3 Absatz 1 Nummer 2).

Dies kann zum Beispiel dann der Fall sein, wenn das Steuerhoheitsgebiet nach erfolgter Überprüfung durch das bei der OECD angesiedelte Inclusive Framework on BEPS keine positive Bewertung für die wirksame Anwendung der Maßnahmen des Aktionspunkts 13 „Verrechnungspreisdokumentation und länderbezogene Berichterstattung“ erhalten hat.

Zu Abschnitt 3 (Abwehrmaßnahmen)

Zu § 7 (Betroffene Geschäftsvorgänge)

§ 7 sieht vor, dass wirksame Abwehrmaßnahmen zur Bekämpfung der Aushöhlung der Steuerbemessungsgrundlagen der Mitgliedstaaten durch Steuerbetrug, Steuerhinterziehung und Steuervermeidung anzuwenden sind, wenn ein Steuerpflichtiger Geschäftsbeziehungen oder Beteiligungsverhältnisse in oder mit Bezug zu einem nicht kooperativen Steuerhoheitsgebiet (Geschäftsvorgänge) unterhält. Der Begriff Geschäftsbeziehung entspricht grundsätzlich dem des § 1 Absatz 4 AStG. Irrelevant ist jedoch insoweit, ob es sich um Geschäftsbeziehungen zwischen nahestehenden Personen handelt oder, ob es sich insoweit um eine gesellschaftsvertragliche Vereinbarung handelt.

Die Maßnahmen der §§ 8 bis 11 entsprechen jeweils den Anforderungen an eine wirksame Abwehrmaßnahme nach den Ratsschlussfolgerungen vom 25. November 2019 (14115/19), deren Umsetzung das beabsichtigte Gesetz bezweckt. Die in dem Gesetz vorgesehenen vier Abwehrmaßnahmen stellen sicher, dass an die Vielfältigkeit von steuerrelevanten Lebenssachverhalten in Bezug auf Steueroasen angeknüpft wird. Es werden dadurch sowohl Sachverhalte erfasst, bei denen Zahlungen aus Steueroasen heraus- (Outbound), als auch in Steueroasen hineinfließen (Inbound). Die Maßnahmen entfalten Wirkung gegenüber verbundenen Unternehmen (§§ 9 und 11, Outbound), als auch unverbundenen Wirtschaftsteilnehmern (§§ 8 und 10, Inbound).

Bezogen auf den jeweiligen Geschäftsvorgang findet nur eine Abwehrmaßnahme Anwendung:

Die Maßnahmen der §§ 8 und 10 sind so angelegt, dass bei Anwendbarkeit einer erweiterten Quellensteuermaßnahme nach § 10 Absatz 2 die Anwendbarkeit des Abzugsverbots nach § 8 ausgeschlossen ist (vgl. § 8 Absatz 1 Satz 2). Zu einem Abzugsverbot nach § 8 kommt es danach nur, soweit weder eine beschränkte Steuerpflicht nach § 10 Absatz 2 noch eine unbeschränkte oder beschränkte Steuerpflicht nach dem Einkommen- oder Körperschaftsteuergesetz vorliegt.

Entsprechendes gilt auch für die §§ 9 und 11 des Gesetzes. § 11 lässt die Fortgeltung des § 3 Nummer 41 EStG unberührt. D.h. Ausschüttungen einer ausländischen Zwischengesellschaft, die nach § 9 der Hinzurechnungsbesteuerung unterlegen haben, bleiben unter den Voraussetzungen des § 3 Nummer 41 EStG und ungeachtet des § 11 weiterhin steuerfrei. Darüber hinaus setzen die Maßnahmen der §§ 9 und 11 voraus, dass eine entsprechende Beteiligung besteht.

Auch bei den §§ 8 und 9 ist eine Doppelmaßnahme ausgeschlossen. Die verschärfte Hinzurechnungsbesteuerung nach § 9 findet keine Anwendung, soweit der Hinzurechnungsbetrag durch Einnahmen erhöht würde, die dem Abzugsverbot nach § 8 unterlegen haben (vgl. § 9 Satz 2).

Das Verhältnis der Maßnahmen nach den §§ 9 und 10 wird so geregelt, dass bei der Anwendung der verschärften Hinzurechnungsbesteuerung nach § 9 die aufgrund von § 10 gezahlte Quellensteuer bei der Besteuerung des Hinzurechnungsbetrags angerechnet bzw. vom Hinzurechnungsbetrag abgezogen werden.

Soweit ein Steuergesetz, auf das dieses Gesetz nach Maßgabe des § 2 Anwendung findet, die Gewährung von Steuervorteilen vom Nachweis bestimmter Tatsachen abhängig macht, sind diese nach Absatz 2 bei Geschäftsbeziehungen und Beteiligungsverhältnissen in oder mit Bezug zu nicht kooperativen Steuerhoheitsgebieten nur zu gewähren, wenn die in § 12 vorgesehenen Mitwirkungspflichten erfüllt werden. Diese sehen ergänzende Aufzeichnungs- und Auskunftspflichten vor.

Zu § 8 (Verbot des Betriebsausgaben- und Werbungskostenabzugs)

Nach § 8 Satz 1 dürfen Aufwendungen für die Geschäftsvorgänge im Sinne des § 7 in Bezug zu natürlichen Personen, Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen, die in einem nicht kooperativen Steuerhoheitsgebiet ansässig sind, die Einkünfte nicht mindern. Das Abzugsverbot gilt allerdings nicht, soweit die den Aufwendungen entsprechenden Erträge beim Empfänger der inländischen unbeschränkten oder beschränkten Steuerpflicht unterliegen.

Die Verschärfung der Quellenbesteuerung soll aber vorrangig vor dem Abzugsverbot von Betriebsausgaben und Werbungskosten angewendet werden. Sofern daher die Zahlungen bereits auf Empfängerseite nach dem Einkommensteuergesetz, dem Körperschaftsteuergesetz oder § 10 dieses Gesetzes der unbeschränkten oder beschränkten Steuerpflicht unterliegen, findet das Abzugsverbot keine Anwendung (§ 8 Satz 2). Quellenbesteuerungsmaßnahmen sind einfacher administrierbar. Im Übrigen können so aufwendige Fragen des Zusammenspiels der verschiedenen Abzugsverbote und Beschränkungen im Einkommen- und Körperschaftsteuergesetz vermieden werden.

Zu § 9 (Verschärfte Hinzurechnungsbesteuerung)

Satz 1

§ 9 sieht eine verschärfte Hinzurechnungsbesteuerung vor. Danach gelten in den nicht kooperativen Steuerhoheitsgebieten ansässige Gesellschaften bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 7 AStG mit ihren sämtlichen Einkünften als Zwischengesellschaften. Die Aktivität der Einkünfte, die Erfüllung des sog. Motivtests oder das Vorliegen einer Niedrigbesteuerung sind insoweit unbeachtlich.

Diese Regelung steht wiederum im Einklang mit dem Bericht der Gruppe Verhaltenskodex (Unternehmensbesteuerung) an den Rat der Europäischen Union vom November 2019, in dem die Anwendung einer Hinzurechnungsbesteuerung über die Maßgaben der Richtlinie zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarktes hinaus als Option vorgesehen ist. Dabei wird den Mitgliedstaaten eine gewisse Flexibilität eingeräumt, mit Blick darauf, wie sie in dieser Richtlinie eingeräumten Wahlrechte dieser Richtlinie umgesetzt haben.

Satz 2

Zur Verhinderung einer Doppelmaßnahme nach diesem Gesetz sind von der verschärften Hinzurechnungsbesteuerung diejenigen Einkünfte oder Teile von Einkünften ausgenommen, soweit sie aus aktiven Tätigkeiten stammen und die den Erträgen entsprechenden Aufwendungen dem Abzugsverbot nach § 8 unterlegen haben. Für entsprechende passive Einkünfte gilt Satz 2 nicht, da es sich insoweit um keine solche Doppelmaßnahme im Sinne dieses Gesetzes handelt.

Zu § 10 (Quellensteuermaßnahmen)

Nach dem Bericht der Gruppe Verhaltenskodex (Unternehmensbesteuerung) vom November 2019 kommen als Abwehrmaßnahme auch verschärfte Quellenbesteuerungsregeln in Betracht. Hierzu dienen die Regelungen in § 10.

Zu Absatz 1

Wie zuvor § 2 der Steuerhinterziehungsbekämpfungsverordnung wird mit der Regelung in Absatz 1 die Entlastung vom Steuerabzug aufgrund von Regelungen in Doppelbesteuerungsabkommen oder aufgrund des § 44a Absatz 9 EStG beschränkt, wenn an dieser Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar natürliche Personen mit einem Anteil von insgesamt mehr als 10 Prozent beteiligt sind, die in einem nicht kooperativen Steuerhoheitsgebiet ansässig sind. In diesen Fällen kann eine Entlastung vom Steuerabzug nur noch erfolgen, wenn die Voraussetzungen des § 12 vorliegen. Ausreichend ist, wenn die Beteiligungen von einer Mehrzahl von Personen, die in nicht kooperativen Steuerhoheitsgebieten ansässig sind, die Beteiligungshöhe von 10 Prozent überschreiten.

Zu Absatz 2

Absatz 2 sieht über den Katalog des § 49 EStG für Einkünfte aus Finanzierungsbeziehungen, aus Versicherungs- und Rückversicherungsleistungen, aus der Erbringung von sonstigen Dienstleistungen und dem Handel eine beschränkte Steuerpflicht vor, soweit die diesen Einkünften entsprechenden Aufwendungen oder Werbungskosten bei einem anderen Steuerpflichtigen ungeachtet des § 8 Satz 1 im Rahmen einer inländischen Veranlagung zu berücksichtigen wären. Mit dem Vorrang der Besteuerung des Einkünftebezieher vor einem Betriebsausgaben- oder Werbungskostenabzugsverbot soll insbesondere der Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip Rechnung getragen werden. Bei Finanzierungsbeziehungen im Sinne der Nummer 1 handelt es sich insbesondere um Darlehensverhältnisse und Finanzierungsleasing. Dem Dienstleistungskatalog der Nummer 3 unterfallen insbesondere Rechts- und Beratungsleistungen und Onlinewerbung.

Die Steuer für die diesen Einkünften entsprechenden Vergütungen ist im Wege des Steuerabzugs einzubehalten und an das Bundeszentralamt für Steuern abzuführen. Die Regelungen zum Steuerabzugsverfahren nach § 50a EStG sowie die daran anknüpfenden Regelungen gelten für diese Vergütungen entsprechend. Der Steuerabzug beträgt wie bei den Einkünften nach § 50a Absatz 1 Nummer 1 bis 3 EStG 15 Prozent. Der Solidaritätszuschlag ist auf diese Einkünfte ebenso anzuwenden, wie andere an den Steuerabzug anknüpfende Regelungen, zum Beispiel die Abgeltungswirkung (Vgl. § 50 Absatz 2 Satz 1 EStG).

Zu § 11 (Maßnahmen bei Gewinnausschüttungen und Anteilsveräußerungen)

§ 11 entspricht den §§ 3 (§ 11 Absatz 2) und 4 (§ 11 Absatz 1) der bisherigen Steuerhinterziehungsbekämpfungsverordnung.

Zu Absatz 1

§ 11 Absatz 1 sieht vor, dass als Abwehrmaßnahme die Steuerbefreiung für Gewinnausschüttungen und Anteilsveräußerungen versagt werden kann. Auch dies ist in dem Bericht der Gruppe Verhaltenskodex (Unternehmensbesteuerung) an den Rat der Europäischen Union vom November 2019 als Option vorgesehen.

Für die in Absatz 1 Satz 1 genannten Bezüge (z. B. Dividenden) wird die Steuerbefreiung nach § 8b Absatz 1 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes oder vergleichbaren Vorschriften in Doppelbesteuerungsabkommen nicht gewährt, wenn die Bezüge von einer Körperschaft geleistet werden, die in einem nicht kooperativen Steuerhoheitsgebiet ansässig ist.

Weiterhin wird für den Gewinn aus der Veräußerung eines Anteils an einer Körperschaft, die in einem nicht kooperativen Steuerhoheitsgebiet ansässig ist, auch die Steuerbefreiung nach § 8b Absatz 2 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes oder vergleichbaren Vorschriften in Doppelbesteuerungsabkommen versagt.

Zu Absatz 2

§ 11 Absatz 2 sieht als Abwehrmaßnahme vor, dass Kapitalerträge im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 EStG nicht dem gesonderten Steuersatz für Einkünfte aus Kapitalvermögen unterliegen und das Teileinkünfteverfahren gemäß § 3 Nummer 40 Satz 1 und 2 EStG keine Anwendung findet.

Zu Absatz 3

Die Versagung der Steuerbefreiung bei Gewinnausschüttungen und Anteilsveräußerungen nach § 11 findet keine Anwendung, soweit der Steuerpflichtige nachweist, dass die Ausschüttungen aus Beträgen resultieren, die bei der ausschüttenden Gesellschaft bereits der inländischen Quellenbesteuerung nach § 10 unterlegen haben. Entsprechendes gilt, wenn für die Beträge bereits das Abzugsverbot nach § 8 angewendet wurde.

Zu Abschnitt 4 (Besondere Anforderungen an das Steuerverwaltungsverfahren)

Zu § 12 (Gesteigerte Mitwirkungspflichten)

§ 12 nennt die Voraussetzungen der gesteigerten Mitwirkungspflichten. Hiernach muss der Steuerpflichtige, der Geschäftsvorgängen in Bezug auf ein nicht kooperatives Steuerhoheitsgebiet nachgeht, gemäß Absatz 2 Aufzeichnungen erstellen, die im Wesentlichen den Aufzeichnungsverpflichtungen nach dem bisherigen § 1 Absatz 4 der Steuerhinterziehungsbekämpfungsverordnung entsprechen. Diese sind spätestens ein Jahr nach Ablauf des betreffenden Kalenderjahres oder, sofern davon abweichend, des Wirtschaftsjahres, der örtlich zuständigen Finanzbehörde sowie in den Fällen, in denen die Voraussetzungen des § 138a AO erfüllt sind, dem Bundeszentralamt für Steuern, zu übermitteln.

Daneben besteht nach Absatz 3 die Möglichkeit für die Finanzbehörden, den Steuerpflichtigen aufzufordern, die gemachten Angaben an Eides statt zu versichern und sie zu bevollmächtigen, bestehende Auskunftsansprüche geltend zu machen. Damit entspricht die Bestimmung der bisherigen Regelung in § 90 Absatz 2 Satz 3 der Abgabenordnung.

Zu Abschnitt 5 (Schlussvorschriften)

Zu § 13 (Anwendungsvorschriften)

Die Vorschriften dieses Gesetzes sind ab 1. Januar 2022 anzuwenden. In Bezug auf Steuerhoheitsgebiete, die am 1. Januar 2021 noch nicht auf der „schwarzen Liste“ genannt waren, findet das Gesetz abweichend davon ab dem 1. Januar 2023 Anwendung.

Der spätere Anwendungsbeginn trägt dem Grundsatz des Vertrauensschutzes Rechnung und berücksichtigt den Umstand, dass zum Zeitpunkt der Einleitung des Gesetzgebungsverfahrens für den Steuerpflichtigen nur die Anwendung der Abwehrmaßnahmen in Bezug auf die bereits gelisteten Steuerhoheitsgebiete verlässlich absehbar war.

Zu Artikel 2 (Änderung des Einkommensteuergesetzes)

§ 51 Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe f

Durch die Änderung des Einkommensteuergesetzes sollen die durch das Gesetz zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung (Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz) vom 28. Juli 2009 eingeführten Änderungen des Einkommensteuergesetzes aufgehoben werden.

Zu Artikel 3 (Änderung des Körperschaftsteuergesetzes)

§ 33 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe d und e - aufgehoben -

Durch die Änderung des Körperschaftsteuergesetzes sollen die durch das Gesetz zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung (Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz) vom 28. Juli 2009 eingeführten Änderungen des Körperschaftsteuergesetzes aufgehoben werden.

Zu Artikel 4 (Änderung der Abgabenordnung)

Zu Nummer 1

§ 90 Absatz 2 Satz 3 – aufgehoben –

Durch die Änderung der Abgabenordnung sollen die durch das Gesetz zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung (Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz) vom 28. Juli 2009 eingeführten Änderungen der Abgabenordnung teilweise aufgehoben werden.

Zu Nummer 2

§ 147a Absatz 1 Satz 6

Es handelt es sich um eine Folgeänderung aufgrund der Änderungen des Gesetzes zur Änderung des Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetzes (vgl. Artikel 1).

Zu Nummer 3

Zu Buchstabe a

§ 162 Absatz 2 Satz 3

Mit der Neufassung des Satzes 3 werden Verweise aktualisiert.

Zu Buchstabe b

§ 162 Absatz 4a – neu –

Die Einfügung des Absatzes 4a soll der Finanzbehörde die Möglichkeit zur Festsetzung eines Zuschlags geben, sollte der Steuerpflichtige seine in § 12 des Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb geregelten Mitwirkungspflichten verletzen. Damit soll insbesondere eine pünktliche Erfüllung dieser Pflichten gesichert werden.

Zu Nummer 4

§ 193 Absatz 2 Nummer 3

Mit der Neufassung der Nummer 3 werden Verweise aktualisiert.

Zu Artikel 5 (Aufhebung der Steuerhinterziehungsbekämpfungsverordnung)

Die Steuerhinterziehungsbekämpfungsverordnung vom 18. September 2009 (BGBl. I S. 3046) wird aufgehoben

Zu Artikel 6 (Änderung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes)

Durch Artikel 6 wird das Finanzkonten-Informationsaustauschgesetz (FKAustG) geändert. Meldende Finanzinstitute haben nach dem FKAustG Sorgfaltspflichten zu beachten, die zum Ziel haben, die Identität und die steuerliche Ansässigkeit der Inhaber der von ihnen geführten Finanzkonten zu ermitteln. Dadurch wird sichergestellt, dass Informationen zu meldepflichtigen Finanzkonten vollständig an die Steuerbehörden derjenigen Staaten und

Gebiete übermittelt werden können, in denen die Angaben für die Besteuerung jeweils erheblich sind. Die Sorgfaltspflichten nach dem FKAustG sehen typischerweise die Beschaffung von Selbstauskünften und anderen Belegen bei den Kontoinhabern vor. Personen, die durch unvollständige oder unrichtige Angaben, insbesondere betreffend die Steueransässigkeit, die Meldung eines an sich meldepflichtigen Finanzkontos unterdrücken bzw. eine unzutreffende Meldung veranlassen, verletzen zwar regelmäßig zivilrechtliche Nebenpflichten im Verhältnis zu dem kontoführenden Finanzinstitut. Die Übermittlung von Finanzkonteninformationen an Staaten und Gebiete in Übereinstimmung mit den Vorgaben des gemeinsamen Meldestandards liegt indes in erster Linie im öffentlichen Interesse sowohl der am gemeinsamen Finanzkontenaustausch teilnehmenden ausländischen Staaten und Gebiete, als auch, im Lichte der Gegenseitigkeit des zwischenstaatlichen Informationsaustausches, der Bundesrepublik Deutschland, die ihrerseits zur Sicherstellung einer gleichmäßigen und gesetzlichen Besteuerung auf die Übermittlung zutreffender und vollständiger Daten aus dem Ausland baut.

Zu Nummer 1

Inhaltsübersicht

Die Inhaltsübersicht wird angepasst, um die Einführung eines neuen § 3a widerzuspiegeln.

Zu Nummer 2

§ 3a – neu –

Durch den neu eingeführten § 3a werden für die Zwecke des Finanzkonteninformationsaustausches den Kunden meldepflichtiger Finanzinstitute ausdrücklich Pflichten auferlegt.

In Absatz 1 wird klargestellt, dass Adressaten dieser Pflichten sowohl bestehende Kontoinhaber (vgl. § 20 Nummer 1 FKAustG) als auch solche Personen sind, die ein Finanzkonto bei einem meldenden Finanzinstitut erst eröffnen möchten. Für die das Konto beantragende Person gilt diese Pflicht unabhängig davon, ob sie für sich selbst oder für einen Dritten handelt.

Gemäß Absatz 2 müssen die nach dem FKAustG von den meldenden Finanzinstituten zu beschaffenden Selbstauskünfte und Belege richtig und vollständig erteilt werden.

Ändern sich die maßgeblichen Gegebenheiten (vgl. § 21 FKAustG) haben Kontoinhaber nach Absatz 3 die Pflicht, aktuelle Angaben vollständig und richtig dem meldenden Finanzinstitut mitzuteilen. Dies hat bis zum letzten Tag des maßgeblichen Kalenderjahres oder eines anderen geeigneten Meldezeitraums oder 90 Kalendertage nach dem Eintritt der Änderung der Gegebenheiten, je nachdem, welches Datum später ist, zu erfolgen, um auf diese Weise das meldende Finanzinstitut in die Lage zu versetzen, die Änderungen rechtzeitig vor der Abgabe der Meldungen an das Bundeszentralamt für Steuern zu berücksichtigen. Die Frist entspricht derjenigen, binnen deren meldende Finanzinstitute gemäß § 21 Absatz 2 Satz 1 FKAustG eine Selbstauskunft und neue Belege bei einer Änderung von Gegebenheiten bei dem Kontoinhaber beschaffen müssen.

Zu Nummer 3

§ 13 Absatz 5 – neu –

In § 13 FKAustG stellt der neu eingefügte Absatz 5 sicher, dass meldende Finanzinstitute Konten natürlicher Personen nicht eröffnen, solange eine Selbstauskunft nicht vorgelegt wurde, die es dem Finanzinstitut erlaubt, die Meldepflicht in Bezug auf das beantragte Finanzkonto zu prüfen.

Zu Nummer 4

§ 16 Absatz 5 – neu –

Der neu eingefügte Absatz 5 zu § 16 FKAustG stellt entsprechend der Bestimmung in § 13 Absatz 5 (neu) sicher, dass auch Finanzkonten für Rechtsträger nur bei Vorhandensein einer Selbstauskunft eröffnet werden.

Zu Nummer 5

Zu Buchstabe a

§ 28 Absatz 1 – neu –

§ 28 Absatz 1 wird neu gefasst. In Nummer 1 und 2 wird bestimmt, dass eine nach § 3a Absatz 1 verpflichtete Person ordnungswidrig handelt, wenn sie entgegen § 3a Absatz 2 eine Selbstauskunft oder Belege nicht, nicht vollständig oder nicht richtig erteilt oder entgegen § 3a Absatz 3 Änderung der Gegebenheiten nicht vollständig, nicht richtig oder nicht rechtzeitig mitteilt.

Zu Buchstabe b

§ 28 Absatz 1a – neu –

Die Zuwiderhandlung kann nach Absatz 1a mit einer Geldbuße in Höhe von bis zu zehntausend Euro geahndet werden. Gemäß § 28 Absatz 2 FKAustG ist das Bundeszentralamt für Steuern Verwaltungsbehörde im Sinne des § 36 Absatz 1 Nummer 1 des Gesetzes über Ordnungswidrigkeiten.

Zu Artikel 7 (Inkrafttreten)

Artikel 7 bestimmt, dass dieses Gesetz am Tag nach der Verkündung in Kraft tritt.