

Begründung

A. Allgemeiner Teil

I. Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen

Staaten und Gebiete (Steuerhoheitsgebiete), 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 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 Ratschlussfolgerungen 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 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, Steuerhoheitsgebiete außerhalb der Europäischen Union anzuhalten, Anpassungen zur 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 natürlichen und juristischen Personen in diesen Steuerhoheitsgebieten 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. Konkret greift eine verschärfte Hinzurechnungsbesteuerung, wenn in einer Steueroase eine sog. Zwischengesellschaft ansässig ist. Zudem kommen verschärfte Quellensteuermaßnahmen zur Anwendung, wenn bspw. Zinsaufwendungen an in Steueroasen ansässige Personen geleistet werden. Darüber hinaus finden auf Basis

eines zeitlichen Stufenmodells gewisse Steuerbefreiungen auf Gewinnausschüttungen und Anteilsveräußerungen keine Anwendung und Betriebsausgaben sowie Werbungskosten, die in Zusammenhang mit Steueroasen stehen, können steuerlich nicht mehr geltend gemacht werden. Daneben kommen gesteigerte Mitwirkungspflichten zur Anwendung.

III. Alternativen

Keine.

IV. Gesetzgebungskompetenz

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes ergibt sich für das Gesetz zur Abwehr von Steuervermeidung und un-fairem Steuerwettbewerb (Artikel 1) aus Artikel 105 Absatz 2 Satz 2 erste Alternative, da das Steueraufkommen diesbezüglich dem Bund ganz oder teilweise zusteht 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 Satz 2 erste Alternative GG, da das Steueraufkommen diesbezüglich dem Bund ganz oder teilweise zusteht, und für die Änderung der Abgabenordnung (Artikel 4) sowie des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung (Artikel 5) aus Artikel 108 Absatz 5 Satz 1 und 2 GG.

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Änderung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes (Artikel 7) 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

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.

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.

Darüber hinausgehende Belastungen, insbesondere für kleine und mittelständische Unternehmen, sind nicht ersichtlich.

Im Rahmen der Änderung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes (Artikel 7) entsteht kein nennenswerter Erfüllungsaufwand, weil bereits nach geltender Rechtslage Finanzinstitute bei Kontoeröffnungen Selbstauskünfte einholen (§ 13 Absatz 2 FKAustG). Durch die Änderung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes wird lediglich konkretisiert, dass die Antragsteller und Kontoinhaber Selbstauskünfte vollständig und richtig zu erteilen haben.

Der entstehende Erfüllungsaufwand wird im laufenden parlamentarischen Verfahren nachquantifiziert. Im Anschluss wird die „One-in-one-out“ – Regel (Kabinettsbeschluss vom 25. März 2015) geprüft und ein etwaiger laufender Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft entsprechend der Konzeption berücksichtigt.

Bundesfinanzbehörden

Für die Bundesfinanzbehörden ergibt sich kein Erfüllungsaufwand.

Im Rahmen der Änderung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes (Artikel 7) entsteht durch die Neufassung des § 28 Absatz 1 FKAustG kein nennenswerter 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.

Auf europäischer Ebene sollen die Abwehrmaßnahmen auf ihre Wirksamkeit und mit Blick auf eine weitere Koordinierung der in den Mitgliedstaaten der Europäischen Union anzuwendenden Maßnahmen überprüft werden.

B. Besonderer Teil

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

Zu Abschnitt 1 (Allgemeine Vorschriften)

Zu § 1 (Anwendungsbereich)

Zu Absatz 1

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 Absatz 2

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.

Zu Absatz 3

Die Vorschriften dieses Gesetzes gelten nach Satz 1 ungeachtet möglicherweise entgegenstehender Vorschriften in Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung. Darüber hinaus werden deutsche Besteuerungsrechte nach Satz 2 nicht durch Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung mit nicht kooperativen Steuerhoheitsgebieten berührt. Dieser qualifizierte Treaty-override stellt insbesondere sicher, dass bereits nach § 49 EStG beschränkt steuerpflichtige Einkünfte (z. B. Zinsen aus Kapitalvermögen, das durch inländischen Grundbesitz gesichert ist) unabhängig von einer Anwendung des § 10 dieses Gesetzes (z. B. Zinsen aus Kapitalvermögen, das

nicht durch inländischen Grundbesitz gesichert ist, aber die im Rahmen einer inländischen Veranlagung als Betriebsausgaben oder Werbungskosten zu berücksichtigen wären) ungeachtet entgegenstehender Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung mit nicht kooperativen Steuerhoheitsgebieten besteuert werden können.

Zu § 2 (Begriffsbestimmungen)

Zu Absatz 1

Nach § 2 Absatz 1 ist ein Steuerhoheitsgebiet (Staat oder Gebiet) nicht kooperativ, wenn mindestens eine der Voraussetzungen der §§ 4 bis 6 vorliegt. Die Voraussetzungen der §§ 4 bis 6 entsprechen den Kriterien, die in den Schlussfolgerungen des Rates der Europäischen Union vom Dezember 2017 enthalten sind. § 2 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.

Für die Anwendung der Abschnitte 3 und 4 ist die Rechtsverordnung des § 3 Absatz 1 maßgeblich (vgl. § 3 Absatz 1 Satz 2).

Zu Absatz 2

Die Abwehrmaßnahmen der §§ 8 bis 11 knüpfen an das Kriterium der Ansässigkeit an. Die Ansässigkeit richtet sich für natürliche Personen nach einem Wohnsitz oder dem gewöhnlichen Aufenthalt. Für nicht natürliche Personen richtet sich die Ansässigkeit nach ihrem Sitz oder dem Ort der Geschäftsleitung. Zu den nicht natürlichen Personen gehören Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen.

Zu § 3 (Verordnungsermächtigung)

Zu Absatz 1

Um den Geboten der Rechtssicherheit und Bestimmtheit Genüge zu tun, werden in Absatz 1 des § 3 das Bundesministerium der Finanzen und das Bundesministerium für Wirtschaft und Energie verpflichtet, mit Zustimmung des Bundesrates die Steuerhoheitsgebiete, die gemäß § 2 Absatz 1 als nicht kooperativ gelten, durch Rechtsverordnung zu benennen, wenn sie im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlichten EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke in der jeweils aktuellen Fassung genannt sind (Nummer 1).

Die in Absatz 1 genannte 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“ der EU geführt werden. Dies 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. Die Rechtsverordnung ist deshalb für die Anwendung der Abschnitte 3 und 4 maßgeblich (Absatz 1 Satz 2).

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 § 2 Absatz 1 nicht länger erfüllt, ist diese Tatsache in der Rechtsverordnung festzustellen. Dabei ist – sobald möglich - auch der Zeitpunkt zu bestimmen, ab dem ein zuvor nicht kooperatives Steuerhoheitsgebiet als kooperativ gilt (Nummer 2). Dies ist für die in Absatz 3 vorgesehene begünstigende Anwendungsregelung relevant. Absatz 1 Satz 2 bestimmt daneben, dass der Inhalt der Rechtsverordnung für die Anwendung der Abschnitte 3 und 4 des Gesetzes maßgeblich ist.

Zu Absatz 2

Absatz 2 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 bestimmt wird.

Mit Blick auf den Anwendungsbeginn der im Gesetz vorgesehenen Abwehrmaßnahmen kommt ein Stufenmodell zum Tragen. Danach erfolgt der Anwendungsbeginn der Maßnahmen der §§ 8 und 11 zu einem späteren Zeitpunkt, als der Anwendungsbeginn der Maßnahmen der §§ 9 und 10. Das Abzugsverbot des § 8 kommt dementsprechend ab dem Beginn des vierten Jahres nach Inkrafttreten der Rechtsverordnung zur Anwendung. § 11 findet ab Beginn des dritten Jahres nach Inkrafttreten der Rechtsverordnung, Anwendung.

Weicht das Wirtschaftsjahr der Person, die Adressat der Maßnahmen der Abschnitte 3 und 4 ist, vom Kalenderjahr ab, gilt dies mit der Maßgabe, dass auf den Beginn des folgenden Wirtschaftsjahres abzustellen ist.

Zu Absatz 3

Absatz 3 regelt den zu Absatz 2 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. Es ist auf die Person abzustellen, die Adressat der Maßnahmen der Abschnitte 3 und 4 ist. Anders als im Fall des Absatzes 2 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“, also die 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 Nummer 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 Abschnitt 2 (Qualifikation eines Staates oder Gebiets)**Zu § 4 (Intransparenz in Steuersachen)**

Nach § 4 ist ein Steuerhoheitsgebiet nicht kooperativ, wenn dieses Steuerhoheitsgebiet keine hinreichende Transparenz in Steuersachen gewährleistet. 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. 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 anzusehen, 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 Gewinnverkürzung 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“. Für die Beurteilung der Verpflichtung eines Steuerhoheitsgebietes 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

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

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).

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. Satz 2 sichert als Umgehungsschutz auch die Anwendung bei Einschaltung einer in einem nicht kooperativen Steuerhoheitsgebiet belegenen Betriebsstätte.

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 hinein- (Inbound) fließen. 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 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 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.

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 ergänzt die Hinzurechnungsbesteuerung nach den §§ 7 ff. AStG und sieht für in den nicht kooperativen Steuerhoheitsgebieten ansässige Gesellschaften eine verschärfte Hinzurechnungsbesteuerung vor. Nach Satz 1 sind die vorgenannten Gesellschaften über § 8 Absatz 1 AStG hinaus und ungeachtet von § 8 Absatz 2 sowie § 9 AStG mit ihren gesamten niedrig besteuerten Einkünften als Zwischengesellschaften anzusehen und unterliegen somit einer vollumfänglichen Hinzurechnungsbesteuerung. Die Art der Einkünfte (aktiv oder passiv), die Erfüllung des sog. Motivtests oder das Unterschreiten der Freigrenze gemäß § 9 AStG sind insoweit unbeachtlich.

Diese Regelung steht im Einklang mit dem Bericht der Gruppe Verhaltenskodex (Unternehmensbesteuerung) an den Rat der Europäischen Union vom November 2019 (14114/19), 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. Hiernach wird den Mitgliedstaaten eine gewisse Flexibilität im Hinblick darauf eingeräumt, wie sie die in dieser Richtlinie eingeräumten Wahlrechte umsetzen.

Satz 2

Die verschärfte Hinzurechnungsbesteuerung gilt nach Satz 2 auch für die Zurechnung von Einkünften einer ausländischen Gesellschaft, die einer ausländischen Gesellschaft im Sinne des Satz 1 unmittelbar oder mittelbar nachgeschaltet ist, wenn diese in einem nicht kooperativen Steuerhoheitsgebiet ansässig ist. Danach werden deren gesamten niedrig besteuerten Einkünfte über § 14 AStG und § 8 Absatz 1 AStG hinaus und ungeachtet von § 8 Absatz 2, § 9 AStG oder der Ausnahmetatbestände des § 14 Absatz 1 AStG der ausländischen Obergesellschaft zuzurechnen sind und somit der Hinzurechnungsbesteuerung unterliegen. Abweichend von § 14 AStG werden zudem negative Einkünfte von der Zurechnung ausgenommen, hier gilt ein grundsätzliches Verlustverrechnungsverbot mit Einkünften anderer ausländischer Gesellschaften.

Satz 3

Zur Verhinderung einer Doppelmaßnahme nach diesem Gesetz sind von der verschärften Hinzurechnungsbesteuerung diejenigen Einkünfte oder Teile von Einkünften ausgenommen, die aus aktiven Tätigkeiten stammen und die diesen zugrundeliegenden 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 nach diesem Gesetz handelt.

Satz 4

Zur Verhinderung einer Besserstellung gegenüber dem Status quo als Folge der Zusammenrechnung sämtlicher Einkünfte bei der Berechnung der Niedrigsteuergrenze (z. B. niedrig besteuerte passive Einkünfte werden mit hochbesteuerten aktiven Einkünften verrechnet) sieht Satz 4 eine Rückfallklausel vor, wonach die Anwendung der Sätze 1 bis 4 zu keinen geringeren Hinzurechnungs- und Zurechnungsbeträgen führen darf als ohne deren Anwendung.

Satz 5

Für in einem nicht kooperativen Steuerhoheitsgebiet gelegene Betriebsstätten gilt ebenfalls eine verschärfte Regelung. Danach ist der § 20 Absatz 2 Satz 1 AStG auf sämtliche Einkünfte der Betriebsstätte anzuwenden. Abweichend von § 20 Absatz 2 AStG ist die Ausnahme nach Satz 2 in diesen Fällen nicht mehr anzuwenden. Die Rückfallklausel des Satzes 4 gilt auch in den Betriebsstättensachverhalten entsprechend, so dass es auch hier zu keiner Verbesserung gegenüber dem Status quo kommt.

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.

Die Regelung 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, unbeschränkt 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.

Die Abwehrmaßnahme des § 11 Absatz 1 kommt nach Satz 3 auch in sog. Durchschüttungsfällen zur Anwendung, um Umgehungsgestaltungen entgegenzuwirken. Ein Steuerpflichtiger soll durch Zwischenschaltung einer nahestehenden Person im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes, bei der weder § 11 Absatz 1 noch eine vergleichbare ausländische Regelung Anwendung findet, die Versagung der Steuerbefreiung für Ausschüttungen und Veräußerungsgewinne nach Absatz 1 Satz 1 und 2 nicht umgehen können.

Zu Absatz 2

§ 11 Absatz 2 sieht als Abwehrmaßnahme vor, dass Kapitalerträge im Sinne des § 11 Absatz 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)****Zu Absatz 1**

§ 12 führt gegenüber § 90 der Abgabenordnung gesteigerte Mitwirkungspflichten aus, die grundsätzlich heute schon in § 1 Absatz 4 der Steuerhinterziehungsbekämpfungsverordnung enthalten sind.

Zu Absatz 2

§ 12 Absatz 2 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.

Zu Absatz 3

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 29. 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 29. Juli 2009 eingeführten Änderungen des Körperschaftsteuergesetzes aufgehoben werden.

Zu Artikel 4 (Änderung der Abgabenordnung)**Zu Nummer 1****§ 3 Absatz 4 Nummer 3**

Es handelt es sich um eine Folgeänderung aufgrund der Änderungen des Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb (vgl. Artikel 1).

Zu Nummer 2§ 90 Absatz 2 Satz 3 – aufgehoben –

Durch die Änderung der Abgabenordnung sollen die durch das Gesetz zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung (Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz) vom 29. Juli 2009 eingeführten Änderungen der Abgabenordnung teilweise aufgehoben werden.

Zu Nummer 3§ 147a Absatz 1 Satz 6

Es handelt es sich um eine Folgeänderung aufgrund der Änderungen des Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb (vgl. Artikel 1).

Zu Nummer 4**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 5§ 193 Absatz 2 Nummer 3

Mit der Neufassung der Nummer 3 werden Verweise aktualisiert.

Zu Artikel 5 (Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung)§ 22 Absatz 4 – neu –

Artikel 5 enthält die Anwendungsregelungen zu den Änderungen der Abgabenordnung nach Artikel 4 dieses Gesetzes.

Zu Artikel 6 (Aufhebung der Steuerhinterziehungsbekämpfungsverordnung)

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

Zu Artikel 7 (Änderung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes)

Durch Artikel 7 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 wird bestimmt, dass ordnungswidrig handelt, wer entgegen § 3a Absatz 2 eine Selbstauskunft oder Belege nicht vollständig oder nicht richtig erteilt.

In Nummer 2 wird bestimmt, dass ordnungswidrig handelt, wer entgegen § 3a Absatz 3 Änderung der Gegebenheiten nicht vollständig, nicht richtig oder nicht rechtzeitig mitteilt.

In Nummer 3 wird bestimmt, dass ordnungswidrig handelt, wer eine Meldung nach § 8 Absatz 1 Satz 1 nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig macht. Die erstmalige Meldung erfolgte zum 31. Juli 2017 (vgl. § 5 Absatz 1). Gemäß § 27 Absatz 2 haben die nachfolgenden Meldungen jährlich jeweils zum 31. Juli eines Jahres für das vorhergegangene Kalenderjahr zu erfolgen.

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 8 (Inkrafttreten)

Artikel 8 bestimmt, dass dieses Gesetz am 1. Juli 2021 in Kraft tritt

