

**23.04.21****Empfehlungen  
der Ausschüsse**

Fz - Wi

zu **Punkt ...** der 1004. Sitzung des Bundesrates am 7. Mai 2021

---

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

Der federführende **Finanzausschuss** und  
der **Wirtschaftsausschuss** empfehlen dem Bundesrat,  
zu dem Gesetzentwurf gemäß Artikel 76 Absatz 2 des Grundgesetzes wie folgt  
Stellung zu nehmen:

Fz 1. Zu Artikel 1 (§ 10 Satz 1 StAbwG)

In Artikel 1 ist § 10 Satz 1 wie folgt zu fassen:

„Über § 49 des Einkommensteuergesetzes hinaus liegen steuerpflichtige Einkünfte natürlicher Personen, Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen, die in einem nicht kooperativen Steuerhoheitsgebiet ansässig sind, auch vor, soweit sie Einkünfte aus

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

erzielen, die nach § 2 Absatz 1 Satz 1 erster Halbsatz des Einkommensteuergesetzes bei einem unbeschränkt Steuerpflichtigen der Besteuerung unterlägen, und soweit die ihnen hierbei gewährten Vergütungen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten eines anderen Steuerpflichtigen ungeachtet des § 8 Satz 1 bei dessen Veranlagung zur unbeschränkten Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer berücksichtigt werden können.“

Begründung:

Zielrichtung des § 10 StAbwG soll es nach der Begründung zum Gesetzentwurf sein, jede der genannten Einkunftsarten für sich genommen einer beschränkten Steuerpflicht zu unterwerfen. Folglich ist die Aufzählung der erfassten Einkünfte in den Nummern 1 bis 4 alternativ („oder“) auszugestalten. Die übrigen Änderungen der im Gesetzentwurf vorgesehenen Formulierungen sind lediglich redaktioneller Natur.

Fz 2. Zu Artikel 3a - neu - (§ 11 Absatz 2 Satz 1 FeuerschStG)

Nach Artikel 3 ist folgender Artikel 3a einzufügen:

**„Artikel 3a**

**Änderung des Feuerschutzsteuergesetzes**

§ 11 Absatz 2 Satz 1 des Feuerschutzsteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Januar 1996 (BGBl. I S. 18), das zuletzt durch Artikel 15 des Gesetzes vom 2. November 2015 (BGBl. I S. 1834) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In Nummer 1 wird die Zahl „35“ durch die Zahl „30“ ersetzt;
2. Nummer 3 wird wie folgt gefasst:

„3. zu 45 vom Hundert entsprechend den Anteilen an der Wohnbevölkerung zu 40 vom Hundert und den Anteilen am Bestand an Wohngebäuden zu 60 vom Hundert;““.

Folgeänderung:

In der Inhaltsübersicht ist nach der Angabe zu Artikel 3 folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 3a Änderung des Feuerschutzsteuergesetzes“

Begründung:

§ 11 Absatz 2 Satz 1 FeuerschStG definiert die Maßstäbe der Zerlegung des Aufkommens der Feuerschutzsteuer. Die Festlegung von Maßstäben ist notwendig, um Verzerrungen zu korrigieren, die dadurch entstehen können, dass die regionale Zuordnung des Aufkommens nicht die regionale Verteilung der Steuersubjekte beziehungsweise -objekte widerspiegelt. Der bisher geltende Zerlegungsschlüssel ist am 1. Januar 2016 in Kraft getreten. Die Elemente des Schlüssels sind statistische Daten, die zur Abbildung der durch den Gesamtverband der Deutschen Versicherungswirtschaft e. V. ermittelten Bruttobeiträge der einzelnen Versicherungszweige der Feuerversicherungen

zum Zwecke der Regionalisierung herangezogen werden. Der Zerlegungsschlüssel wird den aktuellen Verhältnissen angepasst. Der neue Zerlegungsschlüssel kommt erstmals in der endgültigen Verteilungsabrechnung nach § 11 Absatz 3 Satz 4 FeuerschStG zu der im Jahr 2021 aufgekomenen Feuerschutzsteuer zur Anwendung.

Fz 3. Zu Artikel 5a - neu - (§ 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 12 FVG)

Nach Artikel 5 ist folgender Artikel 5a einzufügen:

„Artikel 5a

Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes

§ 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 12 des Finanzverwaltungsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. April 2006 (BGBl. I S. 846, 1202), das zuletzt durch Artikel 8 des Gesetzes vom 30. März 2021 (BGBl. I S. 607) geändert worden ist, wird wie folgt gefasst:

„12. die Durchführung der Veranlagung nach § 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 5 des Einkommensteuergesetzes und § 32 Absatz 2 Nummer 2 des Körperschaftsteuergesetzes sowie die Durchführung des Steuerabzugsverfahrens nach § 50a Absatz 1 des Einkommensteuergesetzes, jeweils ab dem durch eine Rechtsverordnung der Bundesregierung mit Zustimmung des Bundesrates zu bestimmenden Zeitpunkt, der nicht vor dem 31. Dezember 2011 liegt, die Durchführung des Steuerabzugsverfahrens nach § 50a Absatz 1 des Einkommensteuergesetzes in den Fällen des § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f oder Nummer 6 des Einkommensteuergesetzes sowie die Durchführung des Steuerabzugsverfahrens nach § 10 des Steueroasen-Abwehrgesetzes; die Zuständigkeit schließt in allen Fällen den Erlass von Haftungs- und Nachforderungsbescheiden und deren Vollstreckung ein;“

Folgeänderung:

In der Inhaltsübersicht ist nach der Angabe zu Artikel 5 folgende Angabe einzufügen:

„Artikel 5a Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes“;

Begründung:

Im Gesetz fehlt eine Regelung zur Zuständigkeit für die Durchführung nach § 10 StAbwG, so dass hierfür die Finanzbehörden der Länder zuständig wären. In § 10 Satz 2 StAbwG wird auf die entsprechende Anwendung von § 50a Absatz 1 bis 5 EStG, verwiesen, was für eine Zuordnung auch der Zuständigkeit für die Durchführung nach § 10 StAbwG – einschließlich des Erlasses von Haftungs- und Nachforderungsbescheiden und deren Vollstreckung – zum Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) sprechen würde. Von dieser Zuständigkeit des BZSt für die Durchführung des Steuerabzugsverfahrens nach § 10 StAbwG geht auch die Begründung des Gesetzentwurfs aus (vgl. BR-Drucksache 272/21, Seite 25, zu § 10, dort letzter Absatz).

Im Zusammenhang mit der erforderlichen Gesetzesänderung in § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 12 des Finanzverwaltungsgesetzes soll die Zuständigkeit des BZSt für die Durchführung des Steuerabzugsverfahrens nach § 50a Absatz 1 des Einkommensteuergesetzes in den Fällen des § 49 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f oder Nummer 6 des Einkommensteuergesetzes und somit bei Lizenzzahlungen im Zusammenhang mit im Inland eingetragenen Rechten vor dem 1. Januar 2014 gesetzlich geregelt werden. Die Übertragung der Zuständigkeit auf das BZSt beseitigt die derzeit in den Finanzämtern und beim BZSt bestehenden Doppelstrukturen, ermöglicht ein effizientes Abarbeiten der restlichen noch offenen Steuerfälle und stellt zudem sicher, dass gleiche Sachverhaltsgestaltungen rechtlich gleich entschieden werden.

Fz 4. Zu Artikel 1 allgemein

Im Gesetzentwurf wird auf Regelungen Bezug genommen, die aktuell auch Gegenstand anderer laufender Gesetzgebungsverfahren sind. So soll insbesondere mit dem ATAD-Umsetzungsgesetz (BR-Drucksache 245/21) u. a. eine Neufassung der §§ 7 bis 12 des Außensteuergesetzes sowie eine Aufhebung des § 14 des Außensteuergesetzes erfolgen. In § 9 des Gesetzentwurfs wird auf eben diese Regelungen der Hinzurechnungsbesteuerung Bezug genommen. Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren sicherzustellen, dass die Verweisungen in den verschiedenen Gesetzen aufeinander abgestimmt werden.

Wi 5. Zum Gesetzentwurf allgemein

- a) Mit dem Gesetzentwurf sollen die vom Rat am 5. Dezember 2019 gebilligten Schlussfolgerungen der Gruppe „Verhaltenskodex“ (Unternehmensbesteuerung) in Deutschland umgesetzt werden. Die Mitgliedstaaten hatten sich darauf verständigt, mindestens eine von vier benannten Abwehrmaßnahmen gegen sogenannte Steueroasen einzuführen. Mit dem vorliegenden Gesetzentwurf sollen in Deutschland alle vier Maßnahmen eingeführt werden. Dabei ist zu berücksichtigen, dass es im deutschen Steuerrecht bereits eine Vielzahl von Abwehrmaßnahmen gegen Steuervermeidung und Gewinnverlagerung gibt.

Die neuen Maßnahmen des Steueroasen-Abwehrgesetzes sind sehr weitreichend. Sie betreffen auch substanzielle, aktive wirtschaftliche Tätigkeiten von Unternehmen. Damit sind nicht nur steuergestalterisch motivierte Geschäftsvorfälle betroffen, so dass sich die Frage der Verhältnismäßigkeit der Regelungen stellt.

Fraglich ist zudem, wie sich die Regelungen in die aktuellen Bestrebungen auf internationaler Ebene zur Einführung einer globalen Mindestbesteuerung einfügen sollen. Um Wertungswidersprüche zu vermeiden, sollten sich nationale Abwehrmaßnahmen gegen Steueroasen in den Rahmen der aktuellen internationalen Aktivitäten einfügen. Zielführend wäre es vor diesem Hintergrund, zunächst das Ergebnis der internationalen Vereinbarungen abzuwarten.

Der Bundesrat bittet daher, den Gesetzentwurf auf die genannten Punkte hin zu überprüfen.

6. b) Der Bundesrat gibt zudem zu bedenken, dass die in § 4 Absatz 2 Nummer 2 in Verbindung mit Absatz 4 Satz 2 StAbwG-E gewählte Definition in Bezug auf nicht hinreichende Transparenz in Steuersachen zu unpräzise formuliert sein könnte. Er bittet im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob bezogen auf den Begriff der Intransparenz in Steuersachen eine Bestimmung gefunden werden kann, die der Vermeidung von Willkür aufgrund einer konturenlosen Definition entgegenwirkt.

- c) Der Bundesrat bittet darüber hinaus, im weiteren Gesetzgebungsverfahren in Bezug auf den Anwendungsbereich des Steueroasen-Abwehrgesetzes eine Differenzierung zwischen verschiedenen Geschäftsvorgängen vorzunehmen. Eine allgemeine Gleichsetzung regulärer, wirtschaftlich substanzieller Aktivitäten (etwa mit Bezug zur Tourismuswirtschaft) mit Steuervermeidungspraktiken und der daraus resultierenden Anwendung entsprechender Maßnahmen nach §§ 8 bis 11 StAbwG-E erscheint nicht sachgerecht. Im Übrigen erfolgt auch keine Eingrenzung (etwa durch Bagatellgrenzen) auf tatsächlich relevante Steuervermeidungskonstruktionen.
- d) Der Bundesrat bedauert, dass der Gesetzentwurf über die von der EU aufgestellten Mindestanforderungen hinausgeht. Kritisch gesehen werden unter anderem die gesteigerten Mitwirkungspflichten gemäß § 12 des Gesetzentwurfs und der entsprechende Mehraufwand für betroffene Unternehmen.
- e) Der Bundesrat bittet daher, im weiteren Gesetzgebungsverfahren die Anwendbarkeit und Praxistauglichkeit der Ausgestaltung der Regelungen vor allem auch mit Blick auf die gesteigerten Mitwirkungspflichten nach § 12 StAbwG-E zu überprüfen.
- f) Der Bundesrat bittet zudem, im weiteren Gesetzgebungsverfahren darauf hinzuwirken, dass die von der EU aufgestellten Mindestanforderungen, insbesondere im Hinblick auf die angestrebte Entbürokratisierung, nicht überschritten werden.

Begründung:

Zu Buchstaben b, c und e:

Nach § 4 Absatz 2 Nummer 2 StAbwG-E soll eine Intransparenz in Steuer-sachen gegeben sein, wenn „nicht wenigstens weitgehend“ der OECD-Standard für Transparenz und effektiven Informationsaustausch umgesetzt ist. Dieser unbestimmte Rechtsbegriff wird in § 4 Absatz 4 Satz 2 StAbwG-E wie folgt präzisiert: „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.“

Damit fehlt es an einem greifbaren und vorhersehbaren Kriterium für eine rechtssichere Beurteilung. Zur Vermeidung von Willkür infolge dieser Unbestimmtheit bedarf es einer klaren Präzisierung wann der Sachverhalt der Intransparenz konkret erfüllt sein soll.

Der Gesetzentwurf zielt mit § 7 auf alle Geschäftsbeziehungen mit Bezug zu einem nicht kooperativen Steuerhoheitsgebiet. Geschäftsbeziehungen sind dabei wirtschaftliche Vorgänge, die Teil einer Tätigkeit sind, auf die die §§ 13, 15, 18 oder 21 des Einkommensteuergesetzes (EStG) anzuwenden sind oder im Fall einer ausländischen nahestehenden Person anzuwenden wären, wenn sich der Geschäftsvorfall im Inland ereignet hätte. Eine Unterscheidung zwischen wirtschaftlich aktiven Tätigkeiten und „passiven“ Steuervermeidungspraktiken findet nicht statt. Ferner erfolgt auch keine Eingrenzung (etwa durch Bagatellgrenzen) auf tatsächlich relevante Steuervermeidungskonstruktionen.

Entsprechend dem Ziel des Gesetzes, Druck auf nicht kooperative Steuergebiete auszuüben, ist zwar eine möglichst breite Anwendung des Gesetzes vorgesehen. Allerdings darf dies nicht zu einer undifferenzierten „Bestrafung“ im Sinne der Anwendung der vorgesehenen Maßnahmen auch von wirtschaftlich substanziellen (und damit grundsätzlich gewollten) Aktivitäten führen, wie dies in dem Gesetzesentwurf infolge der de facto-Gleichsetzung mit Steuervermeidungspraktiken geschieht. Vor allem mit Blick auf mögliche Erweiterungen der „schwarzen Liste“ und/oder mit Blick auf Sektoren, die auch auf lokale wirtschaftliche Geschäftspartner angewiesen sind (zum Beispiel Tourismus) ist diese Regelung ohne Exkulpationsmöglichkeiten für Unternehmen (etwa in Anlehnung an den Motivtest in § 8 Absatz 2 Außensteuergesetz) zu weitgehend.

Unabhängig davon sollten die vorgeschlagenen Regelungen des Artikelgesetzes ob ihrer Anwendbarkeit überprüft werden. Beispielhaft zu nennen sind die gegebenenfalls an Eides statt vorzunehmenden Dokumentationsverpflichtungen nach §12 Absatz 2 StAbwG-E, nach der für jeden Geschäftsvorgang die Eigentumsverhältnisse der Geschäftspartner zu dokumentieren sind.