

Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses (7. Ausschuss)

**zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung
– Drucksachen 19/28652, 19/29644 –**

Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATAD-Umsetzungsgesetz – ATADUmsG)

A. Problem

Die Richtlinie (EU) 2016/1164 des Rates vom 12. Juli 2016 mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarktes – ABl. L 193 vom 19.7.2016, S. 1 (Anti-Steuervermeidungsrichtlinie/ATAD), geändert durch Artikel 1 der Richtlinie (EU) 2017/952 des Rates vom 29. Mai 2017 zur Änderung der Richtlinie (EU) 2016/1164 bezüglich hybrider Gestaltungen mit Drittländern (ABl. L 144 vom 7.6.2017, S. 1/ATAD II), enthält ein Paket von rechtlich verpflichtenden Maßnahmen zur Bekämpfung der Steuervermeidung, die von allen Mitgliedstaaten gegen gängige Formen von aggressiver Steuerplanung angewendet werden müssen.

Deutschland erfüllt zwar bereits heute weitgehend die von der ATAD vorgegebenen Mindeststandards. Gleichwohl besteht in einigen Bereichen noch Anpassungsbedarf.

B. Lösung

Mit dem vorliegenden Gesetzentwurf werden der Artikel 5 (Entstrickungs- und Wegzugsbesteuerung) sowie die Artikel 9 und 9b (Hybride Gestaltungen) der ATAD umgesetzt sowie die Hinzurechnungsbesteuerung (Artikel 7 und 8 ATAD) reformiert und zeitgemäß und rechtssicher ausgestaltet.

Darüber hinaus empfiehlt der Finanzausschuss insbesondere folgende Änderungen am Gesetzentwurf:

- Umsetzung von Artikel 9a ATAD (umgekehrt hybride Gestaltungen).
- Präzisierung der Formulierung in § 4k Absatz 5 Satz 1 EStG (importierte Besteuerungsinkongruenzen).
- Anpassung von § 4k Absatz 2 Satz 3 EStG.

- Anpassung von § 4k Absatz 4 Satz 2 EStG an Artikel 9b Satz 2 ATAD (Doppelt-Ansässige).
- Antragswahlrecht zur Aufdeckung stiller Reserven bei Wegfall einer Beschränkung von Besteuerungsrechten in § 12 Absatz 1 Satz 3 KStG.
- Redaktionelle Anpassung insbesondere im Hinblick auf die Voraussetzung der Gewinnbeteiligung in § 1 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 AStG.
- Änderung zur grenzüberschreitenden Gewinnabgrenzung in multinational tätigen Unternehmensgruppen in § 1 Absatz 3a Satz 4 AStG.
- Redaktionelle Anpassung von § 1 Absatz 3c Satz 4 AStG.
- Klarstellung, dass sowohl bei einer mittelbaren Beteiligung über einen ausländischen als auch über einen inländischen Investmentfonds oder Spezial-Investmentfonds die Hinzurechnungsbesteuerung ausgeschlossen ist in § 13 Absatz 5 Satz 2 – neu – AStG.
- Redaktionelle Anpassung in § 20 Absatz 2 Satz 1 – neu – AStG.
- Verlängerung der Frist zur nachträglichen Anpassung der Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuervorauszahlungen für 2019 und 2020.
- Dreimonatige Verlängerung der Erklärungsfrist und der zinsfreien Karenzzeit für den Veranlagungszeitraum 2020.
- Ermöglichung einer Korrektur der Steueranmeldung in den Fällen, in denen eine Freistellungsbescheinigung rückwirkend ab Antragseingang erteilt wird, jedoch zum Zeitpunkt der Anmeldung der Steuer noch nicht erteilt war in § 50c Absatz 2 Satz 3 EStG.
- Redaktionelle Anpassung des § 9 Nummer 2 Satz 2 – neu – GewStG.
- Änderungen bei den Anwendungsregelungen und dem Inkrafttreten.

Annahme des Gesetzentwurfs auf Drucksache 19/28652 in geänderter Fassung mit den Stimmen der Fraktionen der CDU/CSU und SPD gegen die Stimmen der Fraktionen der AfD und FDP bei Stimmenthaltung der Fraktionen DIE LINKE. und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN.

C. Alternativen

Keine.

D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

(Steuermehr-/mindereinnahmen (–) in Mio. Euro)

Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung ¹⁾	Kassenjahr				
		2021	2022	2023	2024	2025
Insgesamt	235	90	235	235	245	245
Bund	69	24	69	69	71	71
Länder	65	25	65	65	68	68
Gemeinden	101	41	101	101	106	106

¹⁾ Wirkung für einen vollen (Veranlagungs-)Zeitraum von 12 Monaten.

E. Erfüllungsaufwand

E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Für die Bürgerinnen und Bürger ändert sich der Erfüllungsaufwand nicht.

E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands in Tsd. Euro:	+221
davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten in Tsd. Euro:	-
Einmaliger Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro:	+290

Der laufende Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft aus diesem Regelungsvorhaben unterliegt nicht der „One in, one out“-Regelung (Kabinettsbeschluss vom 25. März 2015), da er vollumfänglich auf EU-Vorgaben beruht.

E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands in Tsd. Euro:	-20
Einmaliger Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro:	+520

F. Weitere Kosten

Der Wirtschaft, einschließlich den mittelständischen Unternehmen, entstehen keine direkten weiteren Kosten.

Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, sind nicht zu erwarten.

Beschlussempfehlung

Der Bundestag wolle beschließen,
den Gesetzentwurf auf Drucksache 19/28652 in der aus der nachstehenden Zusammenstellung ersichtlichen Fassung anzunehmen.

Berlin, den 19. Mai 2021

Der Finanzausschuss

Katja Hessel
Vorsitzende

Fritz Güntzler
Berichterstatter

Lothar Binding (Heidelberg)
Berichterstatter

Zusammenstellung

des Entwurfs eines Gesetzes zur Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATAD-Umsetzungsgesetz – ATADUmsG)

– Drucksache 19/28652 –

mit den Beschlüssen des Finanzausschusses (7. Ausschuss)

Entwurf		Beschlüsse des 7. Ausschusses	
Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie*		Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie*	
(ATAD-Umsetzungsgesetz – ATADUmsG)		(ATAD-Umsetzungsgesetz – ATADUmsG)	
Vom ...		Vom ...	
Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:		Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:	
I n h a l t s ü b e r s i c h t		I n h a l t s ü b e r s i c h t	
Artikel 1	Änderung des Einkommensteuergesetzes	Artikel 1	u n v e r ä n d e r t
Artikel 2	Änderung des Körperschaftsteuergesetzes	Artikel 2	u n v e r ä n d e r t
Artikel 3	Änderung des Gewerbesteuerengesetzes	Artikel 3	u n v e r ä n d e r t
Artikel 4	Änderung des Investmentsteuergesetzes	Artikel 4	u n v e r ä n d e r t
Artikel 5	Änderung des Außensteuergesetzes	Artikel 5	u n v e r ä n d e r t
		Artikel 6	Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung
Artikel 6	Inkrafttreten	Artikel 7	u n v e r ä n d e r t

* Das Gesetz dient der Umsetzung der Richtlinie (EU) 2016/1164 des Rates vom 12. Juli 2016 mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarktes (ABl. L 193 vom 19.7.2016, S. 1), geändert durch Artikel 1 der Richtlinie (EU) 2017/952 des Rates vom 29. Mai 2017 zur Änderung der Richtlinie (EU) 2016/1164 bezüglich hybrider Gestaltungen mit Drittländern (ABl. L 144 vom 7.6.2017, S. 1).

Artikel 1	Artikel 1
Änderung des Einkommensteuergesetzes	Änderung des Einkommensteuergesetzes
Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), das zuletzt durch Artikel 10 des Gesetzes vom 11. Februar 2021 (BGBl. I S. 154) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:	Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), das zuletzt durch Artikel 10 des Gesetzes vom 11. Februar 2021 (BGBl. I S. 154) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:
1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 4j folgende Angabe eingefügt:	1. u n v e r ä n d e r t
„§ 4k Betriebsausgabenabzug bei Besteuerungskongruenzen“.	
2. § 3 wird wie folgt geändert:	2. u n v e r ä n d e r t
a) In Nummer 40 Satz 1 Buchstabe d wird nach Satz 2 folgender Satz eingefügt:	
„Sofern die Bezüge in einem anderen Staat auf Grund einer vom deutschen Recht abweichenden steuerlichen Zurechnung einer anderen Person zugerechnet werden, gilt Satz 1 nur, soweit das Einkommen der anderen Person oder ihr nahestehender Personen nicht niedriger ist als bei einer dem deutschen Recht entsprechenden Zurechnung.“	
b) Nummer 41 wird aufgehoben.	
3. § 4 Absatz 1 wird wie folgt geändert:	3. u n v e r ä n d e r t
a) In Satz 3 wird der abschließende Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgender Halbsatz angefügt:	
„dies gilt auf Antrag auch in den Fällen, in denen die Beschränkung des Besteuerungsrechts der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung eines Wirtschaftsguts entfällt und in einem anderen Staat eine Besteuerung auf Grund des Ausschlusses oder der Beschränkung des Besteuerungsrechts dieses Staates hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung des Wirtschaftsguts erfolgt.“	
b) Nach Satz 8 wird folgender Satz eingefügt:	
„In den Fällen des Satzes 3 zweiter Halbsatz gilt das Wirtschaftsgut als unmittelbar nach der Entnahme wieder eingelegt.“	

4. § 4g wird wie folgt geändert:	4. u n v e r ä n d e r t
a) Absatz 1 wird wie folgt gefasst:	
„(1) Der Steuerpflichtige kann in Höhe des Unterschiedsbetrags zwischen dem Buchwert und dem nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 1 zweiter Halbsatz anzusetzenden Wert eines Wirtschaftsguts auf Antrag einen Ausgleichsposten bilden, soweit das Besteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung des Wirtschaftsguts zugunsten eines Staates im Sinne des § 36 Absatz 5 Satz 1 beschränkt oder ausgeschlossen wird (§ 4 Absatz 1 Satz 3). Der Ausgleichsposten ist für jedes Wirtschaftsgut getrennt auszuweisen. Der Antrag ist unwiderruflich. Die Vorschriften des Umwandlungssteuergesetzes bleiben unberührt.“	
b) Absatz 2 Satz 2 wird wie folgt gefasst:	
„Er ist in vollem Umfang gewinnerhöhend aufzulösen, wenn ein Ereignis im Sinne des § 36 Absatz 5 Satz 4 eintritt oder wenn ein künftiger Steueranspruch aus der Auflösung des Ausgleichspostens gemäß Satz 1 gefährdet erscheint und der Steuerpflichtige dem Verlangen der zuständigen Finanzbehörde auf Leistung einer Sicherheit nicht nachkommt.“	
c) Absatz 3 wird aufgehoben.	
d) In Absatz 4 Satz 1 werden die Wörter „Absätze 1 bis 3“ durch die Wörter „Absätze 1 und 2“ ersetzt.	
e) Dem Absatz 5 wird folgender Satz angefügt:	
„§ 36 Absatz 5 Satz 8 gilt entsprechend.“	
f) In Absatz 6 werden die Wörter „Absatz 2 Satz 2 Nummer 2 und Absatz 3 sind“ durch die Wörter „Absatz 2 Satz 2 ist“ ersetzt.	
5. In § 4j Absatz 2 Satz 4 wird die Angabe „Absatz 3“ durch die Angabe „Absatz 5“ ersetzt.	5. u n v e r ä n d e r t

6. Nach § 4j wird folgender § 4k eingefügt:	6. Nach § 4j wird folgender § 4k eingefügt:
„§ 4k	„§ 4k
Betriebsausgabenabzug bei Besteuerungsinkongruenzen	Betriebsausgabenabzug bei Besteuerungsinkongruenzen
(1) Aufwendungen für die Nutzung oder im Zusammenhang mit der Übertragung von Kapitalvermögen sind insoweit nicht als Betriebsausgaben abziehbar, als die den Aufwendungen entsprechenden Erträge auf Grund einer vom deutschen Recht abweichenden steuerlichen Qualifikation oder Zurechnung des Kapitalvermögens nicht oder niedriger als bei dem deutschen Recht entsprechender Qualifikation oder Zurechnung besteuert werden. Satz 1 gilt nicht, soweit die Besteuerungsinkongruenz voraussichtlich in einem künftigen Besteuerungszeitraum beseitigt wird und die Zahlungsbedingungen einem Fremdvergleich standhalten.	(1) u n v e r ä n d e r t
(2) Soweit nicht bereits die Voraussetzungen für die Versagung des Betriebsausgabenabzugs nach Absatz 1 vorliegen, sind Aufwendungen auch insoweit nicht als Betriebsausgaben abziehbar, als die den Aufwendungen entsprechenden Erträge auf Grund einer vom deutschen Recht abweichenden steuerlichen Behandlung des Steuerpflichtigen oder auf Grund einer vom deutschen Recht abweichenden steuerlichen Beurteilung von anzunehmenden schuldrechtlichen Beziehungen im Sinne des § 1 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 des Außensteuergesetzes in keinem Staat einer tatsächlichen Besteuerung unterliegen. Handelt es sich bei dem Gläubiger der Erträge im Sinne des Satzes 1 um einen unbeschränkt steuerpflichtigen, unmittelbaren oder mittelbaren Gesellschafter einer ausländischen vermögensverwaltenden Personengesellschaft oder um eine Personengesellschaft, an der ein solcher Gesellschafter unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist, gilt § 39 Absatz 2 Nummer 2 der Abgabenordnung nicht, soweit die in Satz 1 genannten Aufwendungen in dem anderen Staat zum Abzug zugelassen sind und die den Aufwendungen entsprechenden Erträge durch die vom deutschen Recht abweichende Zurechnung keiner tatsächlichen Besteuerung unterliegen. Satz 1 gilt nicht, soweit den Aufwendungen Erträge desselben Steuerpflichtigen gegenüberstehen, die sowohl im Inland als auch nachweislich in dem Staat des Gläubigers oder, wenn es sich bei dem Gläubiger um eine Personengesellschaft handelt, im Staat des unmittelbaren oder mittelbaren	(2) Soweit nicht bereits die Voraussetzungen für die Versagung des Betriebsausgabenabzugs nach Absatz 1 vorliegen, sind Aufwendungen auch insoweit nicht als Betriebsausgaben abziehbar, als die den Aufwendungen entsprechenden Erträge auf Grund einer vom deutschen Recht abweichenden steuerlichen Behandlung des Steuerpflichtigen oder auf Grund einer vom deutschen Recht abweichenden steuerlichen Beurteilung von anzunehmenden schuldrechtlichen Beziehungen im Sinne des § 1 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 des Außensteuergesetzes in keinem Staat einer tatsächlichen Besteuerung unterliegen. Handelt es sich bei dem Gläubiger der Erträge im Sinne des Satzes 1 um einen unbeschränkt steuerpflichtigen, unmittelbaren oder mittelbaren Gesellschafter einer ausländischen vermögensverwaltenden Personengesellschaft oder um eine Personengesellschaft, an der ein solcher Gesellschafter unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist, gilt § 39 Absatz 2 Nummer 2 der Abgabenordnung nicht, soweit die in Satz 1 genannten Aufwendungen in dem anderen Staat zum Abzug zugelassen sind und die den Aufwendungen entsprechenden Erträge durch die vom deutschen Recht abweichende Zurechnung keiner tatsächlichen Besteuerung unterliegen. Satz 1 gilt nicht, soweit den Aufwendungen Erträge desselben Steuerpflichtigen gegenüberstehen, die sowohl im Inland als auch nachweislich in dem Staat des Gläubigers oder, wenn es sich bei dem Gläubiger um eine Personengesellschaft handelt, im Staat des unmittelbaren oder mittelbaren

Gesellschafter beziehungsweise des anderen Unternehmensteils im Rahmen einer anzunehmenden schuldrechtlichen Beziehung einer tatsächlichen Besteuerung unterliegen <i>und die Doppelbesteuerung nicht durch Anrechnung vermieden wird.</i>	Gesellschafter beziehungsweise des anderen Unternehmensteils im Rahmen einer anzunehmenden schuldrechtlichen Beziehung einer tatsächlichen Besteuerung unterliegen.
(3) Soweit nicht bereits die Voraussetzungen für die Versagung des Betriebsausgabenabzugs nach den vorstehenden Absätzen vorliegen, sind Aufwendungen auch insoweit nicht als Betriebsausgaben abziehbar, als die den Aufwendungen entsprechenden Erträge auf Grund deren vom deutschen Recht abweichender steuerlicher Zuordnung oder Zurechnung nach den Rechtsvorschriften anderer Staaten in keinem Staat einer tatsächlichen Besteuerung unterliegen.	(3) u n v e r ä n d e r t
(4) Soweit nicht bereits die Voraussetzungen für die Versagung des Betriebsausgabenabzugs nach den vorstehenden Absätzen vorliegen, sind Aufwendungen auch insoweit nicht als Betriebsausgaben abziehbar, als die Aufwendungen auch in einem anderen Staat berücksichtigt werden. Eine Berücksichtigung der Aufwendungen im Sinne des Satzes 1 liegt bei unbeschränkt Steuerpflichtigen auch vor, wenn der andere Staat den Abzug der Aufwendungen bereits nach seinen Vorschriften nicht zulässt, die diesem oder den vorstehenden Absätzen entsprechen; dies gilt nicht, wenn der Abzug der Aufwendungen <i>bei einem mittelbaren oder unmittelbaren Gesellschafter eines unbeschränkt Steuerpflichtigen im Sinne des § 1 des Körperschaftsteuergesetzes</i> in einem anderen Staat auf Grund einer diesem Absatz entsprechenden Regelung nicht zugelassen wird. <i>Satz 1 gilt nicht, soweit den Aufwendungen Erträge desselben Steuerpflichtigen gegenüberstehen, die sowohl im Inland als auch nachweislich in dem anderen Staat einer tatsächlichen Besteuerung unterliegen. Bei unbeschränkt Steuerpflichtigen, bei denen eine Doppelbesteuerung durch Anrechnung oder Abzug der ausländischen Steuer vermieden wird, finden die Sätze 1 bis 3 nur Anwendung, soweit die Aufwendungen auch Erträge in einem anderen Staat mindern, die nicht der inländischen Besteuerung unterliegen.</i>	(4) Soweit nicht bereits die Voraussetzungen für die Versagung des Betriebsausgabenabzugs nach den vorstehenden Absätzen vorliegen, sind Aufwendungen auch insoweit nicht als Betriebsausgaben abziehbar, als die Aufwendungen auch in einem anderen Staat berücksichtigt werden. Eine Berücksichtigung der Aufwendungen im Sinne des Satzes 1 liegt bei unbeschränkt Steuerpflichtigen auch vor, wenn der andere Staat den Abzug der Aufwendungen bereits nach seinen Vorschriften nicht zulässt, die diesem oder den vorstehenden Absätzen entsprechen; dies gilt nicht, wenn der Abzug der Aufwendungen in einem anderen Staat auf Grund einer diesem Absatz entsprechenden Regelung nicht zugelassen wird bei
	1. einem mittelbaren oder unmittelbaren Gesellschafter eines unbeschränkt Steuerpflichtigen im Sinne des § 1 des Körperschaftsteuergesetzes oder
	2. dem Steuerpflichtigen, sofern sich dessen Wohnsitz, Sitz oder Ort der Geschäftsleitung auch in einem anderen Mitgliedstaat

	der Europäischen Union befindet und dieser Staat den Steuerpflichtigen für Zwecke der Anwendung eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zwischen der Bundesrepublik Deutschland und diesem Staat als nicht in diesem Staat ansässig behandelt.
	Satz 1 gilt nicht, soweit den Aufwendungen Erträge desselben Steuerpflichtigen gegenüberstehen, die sowohl im Inland als auch nachweislich in dem anderen Staat einer tatsächlichen Besteuerung unterliegen. Bei unbeschränkt Steuerpflichtigen, bei denen eine Doppelbesteuerung durch Anrechnung oder Abzug der ausländischen Steuer vermieden wird, finden die Sätze 1 bis 3 nur Anwendung, soweit die Aufwendungen auch Erträge in einem anderen Staat mindern, die nicht der inländischen Besteuerung unterliegen.
(5) Soweit nicht bereits die Voraussetzungen für die Versagung des Betriebsausgabenabzugs nach den vorstehenden Absätzen vorliegen, sind Aufwendungen auch insoweit nicht als Betriebsausgaben abziehbar, als den aus diesen Aufwendungen unmittelbar oder mittelbar resultierenden Erträgen Aufwendungen gegenüberstehen, deren Abzug beim Gläubiger, einem weiteren Gläubiger oder einer anderen Person <i>nach diesem Absatz</i> oder <i>einem der vorstehenden Absätze</i> versagt worden wäre, wenn der Gläubiger, der weitere Gläubiger oder die andere Person einer inländischen unbeschränkten Steuerpflicht unterlegen hätte. Satz 1 findet keine Anwendung, soweit der steuerliche Vorteil infolge einer Besteuerungskongruenz im Sinne dieses Absatzes oder der Absätze 1 bis 4 bereits beim Gläubiger, beim weiteren Gläubiger oder bei der anderen Person im Sinne des Satzes 1 beseitigt wird.	(5) Soweit nicht bereits die Voraussetzungen für die Versagung des Betriebsausgabenabzugs nach den vorstehenden Absätzen vorliegen, sind Aufwendungen auch insoweit nicht als Betriebsausgaben abziehbar, als den aus diesen Aufwendungen unmittelbar oder mittelbar resultierenden Erträgen Aufwendungen gegenüberstehen, deren Abzug beim Gläubiger, einem weiteren Gläubiger oder einer anderen Person bei entsprechender Anwendung dieses Absatzes oder der Absätze 1 bis 4 versagt würde. Satz 1 findet keine Anwendung, soweit der steuerliche Vorteil infolge einer Besteuerungskongruenz im Sinne dieses Absatzes oder der Absätze 1 bis 4 bereits beim Gläubiger, beim weiteren Gläubiger oder bei der anderen Person im Sinne des Satzes 1 beseitigt wird.
(6) Die Absätze 1 bis 5 finden nur Anwendung, wenn der Tatbestand dieser Absätze zwischen nahestehenden Personen im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes oder zwischen einem Unternehmen und seiner Betriebsstätte verwirklicht wird oder wenn eine strukturierte Gestaltung anzunehmen ist. Einer Person, die mit einer anderen Person durch abgestimmtes Verhalten zusammenwirkt, werden für Zwecke dieses Absatzes und der Absätze 1 bis 5 die Beteiligung, die Stimmrechte und die Gewinnbezugsrechte der anderen Person zugerechnet. Eine strukturierte Gestaltung im Sinne des Satzes 1 ist anzunehmen, wenn der steuerliche Vorteil, der sich ohne die Anwendung der vorstehenden Absätze ergeben	(6) u n v e r ä n d e r t

würde, ganz oder zum Teil in die Bedingungen der vertraglichen Vereinbarungen eingerechnet wurde oder die Bedingungen der vertraglichen Vereinbarungen oder die den vertraglichen Vereinbarungen zugrunde liegenden Umstände darauf schließen lassen, dass die an der Gestaltung Beteiligten den steuerlichen Vorteil erwarten konnten. Ein Steuerpflichtiger wird nicht als Teil einer strukturierten Gestaltung behandelt, wenn nach den äußeren Umständen vernünftigerweise nicht davon auszugehen ist, dass ihm der steuerliche Vorteil bekannt war und er nachweist, dass er nicht an dem steuerlichen Vorteil beteiligt wurde.	
(7) Die Absätze 1 bis 6 sind ungeachtet der Vorschriften eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung anzuwenden.“	(7) u n v e r ä n d e r t
7. § 6 Absatz 1 wird wie folgt geändert:	7. u n v e r ä n d e r t
a) In Nummer 4 Satz 1 wird der zweite Halbsatz wie folgt gefasst:	
„die Entnahme ist in den Fällen des § 4 Absatz 1 Satz 3 erster Halbsatz mit dem gemeinen Wert und in den Fällen des § 4 Absatz 1 Satz 3 zweiter Halbsatz mit dem Wert anzusetzen, den der andere Staat der Besteuerung zugrunde legt, höchstens jedoch mit dem gemeinen Wert.“	
b) In Nummer 5a wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon und die Wörter „unterliegt der Steuerpflichtige in einem anderen Staat einer Besteuerung auf Grund des Ausschlusses oder der Beschränkung des Besteuerungsrechts dieses Staates, ist das Wirtschaftsgut mit dem Wert anzusetzen, den der andere Staat der Besteuerung zugrunde legt, höchstens jedoch mit dem gemeinen Wert.“ ersetzt.	
c) Nach Nummer 5a wird folgende Nummer eingefügt:	
„5b. Im Fall des § 4 Absatz 1 Satz 9 ist das Wirtschaftsgut jeweils mit dem Wert anzusetzen, den der andere Staat der Besteuerung zugrunde legt, höchstens jedoch mit dem gemeinen Wert.“	
8. § 9 Absatz 5 Satz 2 wird wie folgt gefasst:	8. u n v e r ä n d e r t
„Die §§ 4j, 4k, 6 Absatz 1 Nummer 1a und § 6e gelten entsprechend.“	
9. § 36 Absatz 5 wird wie folgt gefasst:	9. u n v e r ä n d e r t
„(5) Die festgesetzte Steuer, die auf den Aufgabegewinn nach § 16 Absatz 3a und den	

durch den Wechsel der Gewinnermittlungsart erzielten Gewinn entfällt, kann auf Antrag des Steuerpflichtigen in fünf gleichen Jahresraten entrichtet werden, wenn die Wirtschaftsgüter einem Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraums zuzuordnen sind, sofern durch diese Staaten Amtshilfe entsprechend oder im Sinne der Amtshilferichtlinie gemäß § 2 Absatz 11 des EU-Amtshilfegesetzes und gegenseitige Unterstützung bei der Beitreibung im Sinne der Beitreibungsrichtlinie einschließlich der in diesem Zusammenhang anzuwendenden Durchführungsbestimmungen in den für den jeweiligen Veranlagungszeitraum geltenden Fassungen oder eines entsprechenden Nachfolgerechtsakts geleistet werden. Die erste Jahresrate ist innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Steuerbescheids zu entrichten; die übrigen Jahresraten sind jeweils am 31. Juli der Folgejahre fällig. Die Jahresraten sind nicht zu verzinsen; sie sollen in der Regel nur gegen Sicherheitsleistung gewährt werden. Die noch nicht entrichtete Steuer wird innerhalb eines Monats nach Eintritt eines der nachfolgenden Ereignisse fällig,	
1. soweit ein Wirtschaftsgut im Sinne des Satzes 1 veräußert, entnommen, in andere als die in Satz 1 genannten Staaten verlagert oder verdeckt in eine Kapitalgesellschaft eingelegt wird,	
2. wenn der Betrieb oder Teilbetrieb während dieses Zeitraums eingestellt, veräußert oder in andere als die in Satz 1 genannten Staaten verlegt wird,	
3. wenn der Steuerpflichtige aus der inländischen unbeschränkten Steuerpflicht oder der unbeschränkten Steuerpflicht in den in Satz 1 genannten Staaten ausscheidet oder in einem anderen als den in Satz 1 genannten Staaten ansässig wird,	
4. wenn der Steuerpflichtige Insolvenz anmeldet oder abgewickelt wird oder	
5. wenn der Steuerpflichtige seinen Verpflichtungen im Zusammenhang mit den Ratenzahlungen nicht nachkommt und über einen angemessenen Zeitraum, der zwölf Monate nicht überschreiten darf, keine Abhilfe für seine Situation schafft; Satz 2 bleibt unberührt.	

Ändert sich die festgesetzte Steuer, sind die Jahresraten entsprechend anzupassen. Der Steuerpflichtige hat der zuständigen Finanzbehörde jährlich mit der Steuererklärung oder, sofern keine Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung besteht, zum 31. Juli anzuzeigen, ob die Voraussetzungen für die Ratenzahlung weiterhin erfüllt sind; kommt er dieser Anzeigepflicht oder seinen sonstigen Mitwirkungspflichten im Sinne des § 90 der Abgabenordnung nicht nach, werden die noch nicht entrichteten Jahresraten rückwirkend zum 1. August des vorangegangenen Jahres fällig, frühestens aber einen Monat nach Bekanntgabe des Steuerbescheids. Unbeschadet des Satzes 6 hat der Steuerpflichtige den Eintritt eines Ereignisses nach Satz 4 der zuständigen Finanzbehörde unverzüglich anzuzeigen. Unterliegt der Steuerpflichtige einer Erklärungspflicht, kann die Anzeige auf Grund eines Ereignisses nach Satz 4 Nummer 1 abweichend von der in Satz 7 genannten Frist mit der nächsten Steuererklärung erfolgen.“	
	10. Dem § 49 Absatz 1 wird folgende Nummer 11 angefügt:
	„11. Einkünfte aus der Beteiligung an einer Personengesellschaft oder Gemeinschaft, die ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung im Inland hat oder in ein inländisches Register eingetragen ist, soweit diese Einkünfte
	a) in dem Staat, in dem der Beteiligte seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat, aufgrund einer vom deutschen Recht abweichenden steuerlichen Behandlung der Personengesellschaft oder Gemeinschaft keiner Besteuerung unterliegen,
	b) nicht bereits als Einkünfte im Sinne der Nummern 1 bis 10 einer Besteuerung unterliegen und
	c) in keinem anderen Staat einer Besteuerung unterliegen.
	Satz 1 gilt nur, wenn dem Beteiligten allein oder zusammen mit ihm nahestehenden Personen im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes, die keiner unbeschränkten Steuerpflicht im Inland nach § 1 Absatz 1 oder nach § 1 des Körperschaftsteuergesetzes unterliegen, mehr als die Hälfte der Stimmrechte oder

	mehr als die Hälfte der Anteile am Kapital unmittelbar oder mittelbar zuzurechnen sind oder unmittelbar oder mittelbar ein Anspruch auf mehr als die Hälfte des Gewinns oder des Liquidationserlöses der Personengesellschaft oder Gemeinschaft zusteht; eine Beteiligung in diesem Sinne setzt nicht die Stellung als Gesellschafter oder Gemeinschaftler voraus. Die Sätze 1 und 2 gelten nicht, wenn es sich bei der Personengesellschaft oder Gemeinschaft um einen Altersvorsorgevermögensfonds im Sinne des § 53 des Investmentsteuergesetzes handelt oder die Einkünfte auch bei einer nicht vom deutschen Recht abweichenden Behandlung der Personengesellschaft oder Gemeinschaft im ausländischen Staat keiner Besteuerung unterliegen würden. Die Besteuerung nach den vorstehenden Sätzen erfolgt ungeachtet der Bestimmungen eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung.“
	11. In § 50c Absatz 2 Satz 3 wird der Punkt am Ende durch die Wörter „, es sei denn, die Freistellungsbescheinigung ist zum Zeitpunkt der Anmeldung der Steuer noch nicht erteilt worden.“ ersetzt.
10. § 50d Absatz 9 Satz 1 wird wie folgt geändert:	12. u n v e r ä n d e r t
a) In Nummer 1 wird das Wort „oder“ am Ende gestrichen.	
b) In Nummer 2 wird der Punkt am Ende durch ein Komma und das Wort „oder“ ersetzt.	
c) Folgende Nummer 3 wird angefügt:	
„3. die Einkünfte in dem anderen Staat nur deshalb nicht steuerpflichtig sind, weil sie einer Betriebsstätte in einem anderen Staat zugeordnet werden oder auf Grund einer anzunehmenden schuldrechtlichen Beziehung die steuerliche Bemessungsgrundlage in dem anderen Staat gemindert wird.“	
11. § 52 wird wie folgt geändert:	13. § 52 wird wie folgt geändert:
a) Absatz 4 wird wie folgt geändert:	a) u n v e r ä n d e r t
aa) Nach Satz 8 wird folgender Satz eingefügt:	
„§ 3 Nummer 40 Satz 1 Buchstabe d Satz 3 in der Fassung des Artikels 1 des	

Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) <i>[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]</i> ist erstmals für Bezüge anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 zufließen.“	
bb) Nach dem neuen Satz 14 wird folgender Satz eingefügt:	
„§ 3 Nummer 41 in der am ... <i>[einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]</i> geltenden Fassung ist letztmals für den Veranlagungszeitraum 2021 anzuwenden.“	
	b) Absatz 6 wird wie folgt geändert:
	aa) Dem Wortlaut wird folgender Satz vorangestellt:
	„§ 4 Absatz 1 Satz 3 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) <i>[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung dieses Gesetzes]</i> ist erstmals für nach dem 31. Dezember 2019 endende Wirtschaftsjahre anzuwenden.“
	bb) Nach dem neuen Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:
	„§ 4 Absatz 1 Satz 9 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) <i>[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung dieses Gesetzes]</i> ist erstmals für nach dem 31. Dezember 2019 endende Wirtschaftsjahre anzuwenden.“
b) Nach Absatz 8 wird folgender Absatz 8a eingefügt:	c) unverändert
„(8a) § 4g Absatz 1 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) <i>[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]</i> ist in allen offenen Fällen anzuwenden.“	
c) Der bisherige Absatz 8a wird Absatz 8b.	d) unverändert
d) Nach dem neuen Absatz 8b wird folgender Absatz 8c eingefügt:	e) unverändert
„(8c) § 4k in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) <i>[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des</i>	

<i>vorliegenden Änderungsgesetzes]</i> ist erstmals für Aufwendungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 entstehen. Aufwendungen, die rechtlich bereits vor dem 1. Januar 2020 verursacht wurden, gelten bei der Anwendung des Satzes 1 nur insoweit als nach dem 31. Dezember 2019 entstanden, als ihnen ein Dauerschuldverhältnis zugrunde liegt und sie ab diesem Zeitpunkt ohne wesentliche Nachteile hätten vermieden werden können. Ein Nachteil ist insbesondere dann wesentlich im Sinne des Satzes 2, wenn sämtliche mit der Vermeidung der Aufwendungen verbundenen Kosten den steuerlichen Vorteil infolge der Besteuerungsinkongruenz übersteigen. Satz 2 gilt nicht, wenn das Dauerschuldverhältnis nach dem 31. Dezember 2019 wesentlich geändert wurde.“	
	f) Dem Absatz 12 wird folgender Satz angefügt:
	„§ 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 1 zweiter Halbsatz, Nummer 5a zweiter Halbsatz und Nummer 5b in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für nach dem 31. Dezember 2019 endende Wirtschaftsjahre anzuwenden.“
e) Dem Absatz 16b wird folgender Satz angefügt:	g) u n v e r ä n d e r t
„§ 9 Absatz 5 Satz 2 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für Aufwendungen im Sinne des § 4k anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 entstehen.“	
	h) Nach Absatz 35c wird folgender Absatz 35d eingefügt:
	„(35d) § 37 Absatz 3 Satz 3 ist auf Antrag des Steuerpflichtigen mit der Maßgabe anzuwenden, dass für den Veranlagungszeitraum 2019 an die Stelle des 15. Kalendermonats der 21. Kalendermonat und an die Stelle des 23. Kalendermonats der 28. Kalendermonat tritt sowie dass für den Veranlagungszeitraum 2020 an die Stelle des 15. Kalendermonats der 18. Kalendermonat und an die Stelle des

	23. Kalendermonats der 26. Kalendermonat tritt.“
	i) Absatz 45a Satz 4 wird wie folgt gefasst:
	„§ 49 Absatz 1 Nummer 11 in der am ... [einsetzen: Tag nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes/ gelten- den Fassung ist erstmals auf Einkünfte anzuwenden, die nach dem 31. Dezem- ber 2021 zufließen.“
Artikel 2	Artikel 2
Änderung des Körperschaftsteuergesetzes	Änderung des Körperschaftsteuergesetzes
Das Körperschaftsteuergesetz 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:	Das Körperschaftsteuergesetz 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 der Inhaltsübersicht wird die Angabe zu § 12 wie folgt gefasst:	1. u n v e r ä n d e r t
„§ 12 Entstrickungs- und Wegzugsbesteuerung“.	
2. Nach § 8b Absatz 1 Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:	2. u n v e r ä n d e r t
„Sofern die Bezüge in einem anderen Staat auf Grund einer vom deutschen Recht abweichenden steuerlichen Zurechnung der Anteile im Sinne des Satzes 1 einer anderen Person zugerechnet werden, gilt Satz 1 nur, soweit das Einkommen der anderen Person oder ihr nahestehender Personen nicht niedriger ist als bei einer dem deutschen Recht entsprechenden Zurechnung.“	
3. § 12 wird wie folgt geändert:	3. § 12 wird wie folgt geändert:
a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:	a) u n v e r ä n d e r t
„§ 12	
Entstrickungs- und Wegzugsbesteuerung“.	
b) Dem Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:	b) Dem Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:
„Entfällt die Beschränkung des Besteuerungsrechts der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung eines Wirtschaftsguts und erfolgt in einem anderen Staat eine Besteuerung auf	„Entfällt die Beschränkung des Besteuerungsrechts der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung eines Wirtschaftsguts und erfolgt in einem anderen Staat eine Besteuerung auf

Grund des Ausschlusses oder der Beschränkung des Besteuerungsrechts dieses Staates hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung des Wirtschaftsguts, gilt dies als Veräußerung und Anschaffung des Wirtschaftsguts zu dem Wert, den der andere Staat der Besteuerung zugrunde legt, höchstens zum gemeinen Wert.“	Grund des Ausschlusses oder der Beschränkung des Besteuerungsrechts dieses Staates hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung des Wirtschaftsguts, gilt dies auf Antrag als Veräußerung und Anschaffung des Wirtschaftsguts zu dem Wert, den der andere Staat der Besteuerung zugrunde legt, höchstens zum gemeinen Wert.“
c) Nach Absatz 1 wird folgender Absatz 1a eingefügt:	c) u n v e r ä n d e r t
„(1a) § 4 Absatz 1 Satz 3 zweiter Halbsatz, Satz 8 zweiter Halbsatz, Satz 9 und Satz 10 des Einkommensteuergesetzes gilt im Fall der Begründung des Besteuerungsrechts oder des Wegfalls einer Beschränkung des Besteuerungsrechts der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung eines Wirtschaftsguts, das der außerbetrieblichen Sphäre einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse zuzuordnen ist, entsprechend.“	
	4. § 34 wird wie folgt geändert:
4. In § 34 wird dem Wortlaut des Absatzes 5 folgender Satz vorangestellt:	a) Dem Wortlaut des Absatzes 5 wird folgender Satz vorangestellt:
„§ 8b Absatz 1 Satz 3 in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: <i>Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes</i>] ist erstmals für Bezüge anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 zufließen.“	u n v e r ä n d e r t
	b) Nach Absatz 6c wird folgender Absatz 6d eingefügt:
	„(6d) § 12 Absatz 1 und 1a in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: <i>Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes</i>] ist erstmals für nach dem 31. Dezember 2019 endende Wirtschaftsjahre anzuwenden.“
	c) Die bisherigen Absätze 6d bis 6f werden die Absätze 6e bis 6g.

Artikel 3	Artikel 3
Änderung des Gewerbesteuergesetzes	Änderung des Gewerbesteuergesetzes
Das Gewerbesteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4167), das zuletzt durch Artikel 9 des Gesetzes vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:	Das Gewerbesteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4167), das zuletzt durch Artikel 9 des Gesetzes vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:
1. In § 7 Satz 9 wird die Angabe „§ 8 Absatz 2“ durch die Wörter „§ 8 Absatz 2 bis 4“ ersetzt.	1. u n v e r ä n d e r t
2. § 8 Nummer 5 Satz 2 wird aufgehoben.	2. u n v e r ä n d e r t
3. § 9 wird wie folgt geändert:	3. § 9 wird wie folgt geändert:
a) Nummer 2 Satz 2 wird durch die folgenden Sätze ersetzt:	a) Nummer 2 Satz 2 wird durch die folgenden Sätze ersetzt:
„Satz 1 ist nicht anzuwenden, soweit im Gewinnanteil <i>Einkünften</i> im Sinne des § 7 Satz 7 und 8 enthalten sind. Bei Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen und Pensionsfonds ist Satz 1 auch auf den übrigen Gewinnanteil nicht anzuwenden. Satz 2 ist nicht anzuwenden, soweit diese Einkünfte bereits bei einer den Anteil am Gewinn vermittelnden inländischen offenen Handelsgesellschaft, Kommanditgesellschaft oder anderen Gesellschaft, bei der die Gesellschafter als Unternehmer (Mitunternehmer) des Gewerbebetriebs anzusehen sind, Bestandteil des Gewerbeertrags waren. Bei Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen und Pensionsfonds ist Satz 4 auf Einkünfte im Sinne des § 7 Satz 8 nicht anzuwenden;“.	„Satz 1 ist nicht anzuwenden, soweit im Gewinnanteil Einkünfte im Sinne des § 7 Satz 7 und 8 enthalten sind. Bei Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen und Pensionsfonds ist Satz 1 auch auf den übrigen Gewinnanteil nicht anzuwenden. Satz 2 ist nicht anzuwenden, soweit diese Einkünfte bereits bei einer den Anteil am Gewinn vermittelnden inländischen offenen Handelsgesellschaft, Kommanditgesellschaft oder anderen Gesellschaft, bei der die Gesellschafter als Unternehmer (Mitunternehmer) des Gewerbebetriebs anzusehen sind, Bestandteil des Gewerbeertrags waren. Bei Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen und Pensionsfonds ist Satz 4 auf Einkünfte im Sinne des § 7 Satz 8 nicht anzuwenden;“.
b) In Nummer 3 Satz 1 wird die Angabe „§ 7 Satz 8“ durch die Wörter „§ 7 Satz 7 und 8“ ersetzt.	b) u n v e r ä n d e r t
4. § 36 wird wie folgt geändert:	4. § 36 wird wie folgt geändert:
a) Dem Absatz 3 wird folgender Satz angefügt:	a) u n v e r ä n d e r t
„§ 7 Satz 9 in der Fassung des Artikels 3 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) <i>[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]</i> ist erstmals für den Erhebungszeitraum 2022 anzuwenden.“	

b) Nach Absatz 4 wird folgender Absatz 4a eingefügt:	b) u n v e r ä n d e r t
„(4a) § 8 Nummer 5 in der Fassung des Artikels 3 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für den Erhebungszeitraum 2022 anzuwenden.“	
	c) Nach Absatz 5a wird folgender Absatz 5b eingefügt:
	„(5b) § 19 Absatz 3 Satz 2 und 3 ist auf Antrag des Steuerpflichtigen mit der Maßgabe anzuwenden, dass für den Erhebungszeitraum 2019 an die Stelle des 15. Kalendermonats der 21. Kalendermonat tritt sowie dass für den Erhebungszeitraum 2020 an die Stelle des 15. Kalendermonats der 18. Kalendermonat tritt.“
Artikel 4	Artikel 4
Änderung des Investmentsteuergesetzes	u n v e r ä n d e r t
Das Investmentsteuergesetz vom 19. Juli 2016 (BGBl. I S. 1730), das zuletzt durch Artikel 10 des Gesetzes vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:	
1. § 43 Absatz 2 wird aufgehoben.	
2. Dem § 57 wird folgender Absatz 5 angefügt:	
„(5) § 43 Absatz 2 in der am ... [einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] geltenden Fassung ist letztmals für den Veranlagungszeitraum 2021 anzuwenden.“	
Artikel 5	Artikel 5
Änderung des Außensteuergesetzes	Änderung des Außensteuergesetzes
Das Außensteuergesetz vom 8. September 1972 (BGBl. I S. 1713), das zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 25. März 2019 (BGBl. I S. 357) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:	Das Außensteuergesetz vom 8. September 1972 (BGBl. I S. 1713), das zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 25. März 2019 (BGBl. I S. 357) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:
1. Nach der Gesetzesbezeichnung wird folgende Inhaltsübersicht eingefügt:	1. u n v e r ä n d e r t

„Inhaltsübersicht	
Erster Teil. Internationale Verflechtungen	
§ 1 Berichtigung von Einkünften	
§ 1a Preisanpassungsklausel	
Zweiter Teil. Wohnsitzwechsel in niedrig besteuerte Gebiete	
§ 2 Einkommensteuer	
§ 3 (weggefallen)	
§ 4 Erbschaftsteuer	
§ 5 Zwischengeschaltete Gesellschaften	
Dritter Teil. Behandlung einer Beteiligung im Sinne des § 17 des Einkommensteuergesetzes bei Wohnsitz- wechsel ins Ausland	
§ 6 Besteuerung des Vermögenszuwachses	
Vierter Teil. Hinzurechnungsbesteuerung	
§ 7 Beteiligung an ausländischer Zwischenge- sellschaft	
§ 8 Einkünfte von Zwischengesellschaften	
§ 9 Freigrenze bei gemischten Einkünften	
§ 10 Hinzurechnungsbetrag	
§ 11 Kürzungsbetrag bei Beteiligung an ausländi- scher Gesellschaft	
§ 12 Steueranrechnung	
§ 13 Beteiligung an Kapitalanlagegesellschaften	
§ 14 (weggefallen)	
Fünfter Teil. Familienstiftungen	
§ 15 Steuerpflicht von Stiftern, Bezugsberechtig- ten und Anfallsberechtigten	

Sechster Teil. Ermittlung und Verfahren	
§ 16 Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen	
§ 17 Sachverhaltsaufklärung	
§ 18 Gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen	
Siebenter Teil. Schlussvorschriften	
§ 19 (weggefallen)	
§ 20 Bestimmungen über die Anwendung von Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung	
§ 21 Anwendungsvorschriften	
§ 22 Neufassung des Gesetzes“.	
	2. § 1 wird wie folgt geändert:
2. § 1 Absatz 2 wird wie folgt gefasst:	a) Absatz 2 wird wie folgt gefasst:
„(2) Dem Steuerpflichtigen ist eine Person nahestehend, wenn	„(2) Dem Steuerpflichtigen ist eine Person nahestehend, wenn
1. die Person <i>an dem Steuerpflichtigen oder der Steuerpflichtige an dieser Person</i>	1. die Person
a) mindestens zu einem Viertel unmittelbar oder mittelbar an dem gezeichneten Kapital, den Mitgliedschaftsrechten, den Beteiligungsrechten, den Stimmrechten oder dem Gesellschaftsvermögen beteiligt (wesentlich beteiligt) ist oder	a) an dem Steuerpflichtigen oder der Steuerpflichtige an dieser Person mindestens zu einem Viertel unmittelbar oder mittelbar an dem gezeichneten Kapital, den Mitgliedschaftsrechten, den Beteiligungsrechten, den Stimmrechten oder dem Gesellschaftsvermögen beteiligt (wesentlich beteiligt) ist oder
b) Anspruch auf mindestens ein Viertel des Gewinns oder des Liquidationserlöses hat; oder	b) gegenüber dem Steuerpflichtigen oder der Steuerpflichtige gegenüber dieser Person Anspruch auf mindestens ein Viertel des Gewinns oder des Liquidationserlöses hat; oder
2. die Person auf den Steuerpflichtigen oder der Steuerpflichtige auf diese Person unmittelbar oder mittelbar beherrschenden Einfluss ausüben kann; oder	2. u n v e r ä n d e r t
3. eine dritte Person	3. u n v e r ä n d e r t

a) sowohl an der Person als auch an dem Steuerpflichtigen wesentlich beteiligt ist,	
b) sowohl gegenüber der Person als auch gegenüber dem Steuerpflichtigen Anspruch auf mindestens ein Viertel des Gewinns oder des Liquidationserlöses hat oder	
c) auf die Person als auch auf den Steuerpflichtigen unmittelbar oder mittelbar beherrschenden Einfluss ausüben kann; oder	
4. die Person oder der Steuerpflichtige imstande ist, bei der Vereinbarung der Bedingungen einer Geschäftsbeziehung auf den Steuerpflichtigen oder die Person einen außerhalb dieser Geschäftsbeziehung begründeten Einfluss auszuüben oder wenn einer von ihnen ein eigenes Interesse an der Erzielung der Einkünfte des anderen hat.	4. u n v e r ä n d e r t
Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a bis c gilt auch, soweit im Verhältnis der dritten Person zu der Person und dem Steuerpflichtigen jeweils eines der in dem Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a bis c genannten Merkmale erfüllt ist.“	Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a bis c gilt auch, soweit im Verhältnis der dritten Person zu der Person und dem Steuerpflichtigen jeweils eines der in dem Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a bis c genannten Merkmale erfüllt ist.“
	b) In Absatz 3a Satz 4 werden die Wörter „dem Fremdvergleichsgrundsatz“ durch die Wörter „innerhalb der Bandbreite dem Fremdvergleichsgrundsatz besser“ ersetzt.
	c) In Absatz 3c Satz 4 werden die Wörter „hierzu Vermögenswerte einsetzt oder Risiken übernimmt“ durch die Wörter „hierzu Vermögenswerte einsetzt und Risiken übernimmt“ ersetzt.
	d) In Absatz 5 Satz 1 werden die Wörter „Absätze 1, 3 und 4“ durch die Wörter „Absätze 1, 3 bis 4“ ersetzt.
3. In § 5 Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter „im Sinne des § 7“ gestrichen und wird die Angabe „§§ 7, 8 und 14“ durch die Angabe „§§ 7 bis 13“ ersetzt.	3. u n v e r ä n d e r t

4. § 6 wird wie folgt gefasst:	4. u n v e r ä n d e r t
„§ 6	
Besteuerung des Vermögenszuwachses	
(1) Vorbehaltlich der Vorschriften des Einkommensteuergesetzes, Körperschaftsteuergesetzes und Umwandlungssteuergesetzes stehen bei unbeschränkt Steuerpflichtigen der Veräußerung von Anteilen im Sinne des § 17 Absatz 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes zum gemeinen Wert gleich	
1. die Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht infolge der Aufgabe des Wohnsitzes oder des gewöhnlichen Aufenthalts,	
2. die unentgeltliche Übertragung auf eine nicht unbeschränkt steuerpflichtige Person sowie,	
3. vorbehaltlich der Nummern 1 und 2, der Ausschluss oder die Beschränkung des Besteuerungsrechts der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung der Anteile.	
Die Veräußerung im Sinne des Satzes 1 erfolgt im Fall des	
1. Satzes 1 Nummer 1 im Zeitpunkt der Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht,	
2. Satzes 1 Nummer 2 im Zeitpunkt der Übertragung,	
3. Satzes 1 Nummer 3 unmittelbar vor dem Zeitpunkt, zu dem der Ausschluss oder die Beschränkung des Besteuerungsrechts eintritt.	
Im Fall des Satzes 1 gelten die Anteile vom Steuerpflichtigen oder, bei unentgeltlicher Übertragung, von dessen Rechtsnachfolger als zum gemeinen Wert erworben, soweit die auf den Veräußerungsgewinn entfallende Steuer entrichtet worden ist; andernfalls gelten diese weiterhin als zu den ursprünglichen Anschaffungskosten erworben.	
(2) Unbeschränkt Steuerpflichtige im Sinne des Absatzes 1 sind natürliche Personen, die innerhalb der letzten zwölf Jahre vor den in Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 3 genannten Tatbeständen insgesamt mindestens sieben Jahre unbeschränkt steuerpflichtig im Sinne des § 1 Absatz 1 des Einkommensteuergesetzes gewesen sind. Bei unentgeltlichem Erwerb von Anteilen ist	

für die Berechnung der nach Satz 1 maßgebenden Dauer der Steuerpflicht auch die unbeschränkte Steuerpflicht des Rechtsvorgängers oder, sofern der betreffende Anteil nacheinander unentgeltlich übertragen wurde, auch die unbeschränkte Steuerpflicht des jeweiligen Rechtsvorgängers einzubeziehen. Zeiträume, in denen die natürliche Person und der oder die Rechtsvorgänger gleichzeitig unbeschränkt steuerpflichtig waren, werden dabei nur einmal angesetzt. Entfällt der Steueranspruch nach Absatz 3, gelten der Steuerpflichtige sowie dessen unmittelbarer oder mittelbarer Rechtsnachfolger abweichend von den Sätzen 1 bis 3 als unbeschränkt Steuerpflichtige im Sinne des Absatzes 1.	
(3) Beruht die Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 1 auf einer nur vorübergehenden Abwesenheit des Steuerpflichtigen und wird der Steuerpflichtige innerhalb von sieben Jahren seit Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht wieder unbeschränkt steuerpflichtig, entfällt der Steueranspruch nach Absatz 1, soweit	
1. die Anteile in der Zwischenzeit weder veräußert, übertragen noch in ein Betriebsvermögen eingelegt wurden,	
2. keine Gewinnausschüttungen oder keine Einlagenrückgewähr erfolgt sind, deren gemeiner Wert insgesamt mehr als ein Viertel des Werts im Sinne des Absatzes 1 beträgt, und	
3. das Besteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung der Anteile mindestens in dem Umfang wieder begründet wird, wie es im Zeitpunkt der Beendigung der Steuerpflicht bestand.	
Abweichend von Satz 1 Nummer 1 ist eine unentgeltliche Übertragung durch den Steuerpflichtigen auf eine natürliche Person von Todes wegen unbeachtlich, wenn die Voraussetzungen des Satzes 1 durch die betreffende Person oder, infolge aufeinanderfolgender unentgeltlicher Weiterübertragung zwischen natürlichen Personen von Todes wegen, durch deren unmittelbaren oder mittelbaren Rechtsnachfolger erfüllt werden. Das Finanzamt, das im Zeitpunkt der Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht nach § 19 der Abgabenordnung zuständig ist, kann die Frist auf Antrag des Steuerpflichtigen oder im Fall des Satzes 2 dessen Rechtsnachfolgers insgesamt um höchstens fünf Jahre verlängern, wenn die Absicht zur	

Rückkehr unverändert fortbesteht. Beruht ein Ausschluss des Besteuerungsrechts im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 3 auf einer nur vorübergehenden Abwesenheit des Steuerpflichtigen, gelten die Sätze 1 bis 3 entsprechend. Wird im Fall der unentgeltlichen Übertragung im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 2 auf eine natürliche Person die betreffende Person innerhalb von sieben Jahren seit der Übertragung unbeschränkt steuerpflichtig, gelten die Sätze 1 bis 3 entsprechend.	
(4) Die festgesetzte Steuer, die auf die nach Absatz 1 realisierten Einkünfte entfällt, kann auf Antrag des Steuerpflichtigen in sieben gleichen Jahresraten entrichtet werden. Dem Antrag ist in der Regel nur gegen Sicherheitsleistung stattzugeben. Die erste Jahresrate ist innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Steuerbescheids zu entrichten; die übrigen Jahresraten sind jeweils am 31. Juli der Folgejahre fällig. Die Jahresraten sind nicht zu verzinsen. Die noch nicht entrichtete Steuer ist innerhalb eines Monats nach Eintritt der nachfolgenden Ereignisse fällig,	
1. wenn die Jahresrate nicht fristgemäß entrichtet wird,	
2. wenn der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflichten nach Absatz 5 nicht erfüllt,	
3. wenn der Steuerpflichtige Insolvenz anmeldet,	
4. soweit die Anteile veräußert oder übertragen werden oder	
5. soweit Gewinnausschüttungen oder eine Einlagenrückgewähr erfolgen und soweit deren gemeiner Wert insgesamt mehr als ein Viertel des Werts im Sinne des Absatzes 1 beträgt.	
Abweichend von Satz 5 Nummer 4 ist eine unentgeltliche Übertragung durch den Steuerpflichtigen auf eine natürliche Person von Todes wegen unbeachtlich; insofern ist für Zwecke des Satzes 5 auf die betreffende Person oder, infolge aufeinanderfolgender unentgeltlicher Weiterübertragung zwischen natürlichen Personen von Todes wegen, auf deren unmittelbaren oder mittelbaren Rechtsnachfolger abzustellen. In den Fällen des Absatzes 3 gelten die vorstehenden Sätze entsprechend; der Stundungszeitraum richtet sich nach der vom Finanzamt eingeräumten Frist; die Erhebung von Jahresraten entfällt auf Antrag des Steuerpflichtigen; über Satz 5 hinaus wird die noch nicht entrichtete Steuer auch innerhalb eines Monats nach	

Eintritt des Ereignisses fällig, wonach der Steueranspruch nicht mehr nach Absatz 3 entfallen kann oder der Wegfall der Rückkehrabsicht gegenüber dem Finanzamt mitgeteilt wird. Soweit die Steuer nicht nach Absatz 3 entfällt und der Steuerpflichtige auf die Leistung von Jahresraten verzichtet hat, sind für die Dauer des gewährten Zahlungsaufschubs Zinsen in entsprechender Anwendung des § 234 der Abgabenordnung zu erheben.	
(5) Der Steuerpflichtige oder sein Gesamtrechtsnachfolger hat dem Finanzamt, das in den in Absatz 1 genannten Zeitpunkten nach § 19 der Abgabenordnung zuständig ist, nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck die Verwirklichung eines der Tatbestände des Absatzes 4 Satz 5 oder 7 mitzuteilen. Die Mitteilung ist innerhalb eines Monats nach dem meldepflichtigen Ereignis zu erstatten; sie ist vom Steuerpflichtigen eigenhändig zu unterschreiben. Der Steuerpflichtige oder sein Gesamtrechtsnachfolger hat dem nach Satz 1 zuständigen Finanzamt jährlich bis zum 31. Juli schriftlich seine aktuelle Anschrift mitzuteilen und zu bestätigen, dass die Anteile ihm oder im Fall des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 2 seinem Rechtsnachfolger weiterhin zuzurechnen sind.“	
5. Die Überschrift des Vierten Teils wird wie folgt gefasst:	5. <code>u n v e r ä n d e r t</code>
„Vierter Teil.	
Hinzurechnungsbesteuerung“.	
6. Die §§ 7 bis 12 werden wie folgt gefasst:	6. <code>u n v e r ä n d e r t</code>
„§ 7	
Beteiligung an ausländischer Zwischengesellschaft	
(1) Beherrscht ein unbeschränkt Steuerpflichtiger eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes, die weder Geschäftsleitung noch Sitz im Inland hat und die nicht gemäß § 3 Absatz 1 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuerpflicht ausgenommen ist (ausländische Gesellschaft), sind die Einkünfte, für die diese Gesellschaft Zwischengesellschaft ist, bei dem unbeschränkt Steuerpflichtigen entsprechend seiner unmittelbaren und mittelbaren Beteiligung am Nennkapital steuerpflichtig. Mittelbare Beteiligungen sind für die Steuerpflicht nach	

Satz 1 unbeachtlich, soweit bei einer die Beteiligung vermittelnden Person hinsichtlich der Beteiligung an dieser ausländischen Gesellschaft eine Hinzurechnungsbesteuerung nach diesem Gesetz oder einer vergleichbaren ausländischen Regelung erfolgt ist und die danach hinzugerechneten Einkünfte dadurch insgesamt keiner niedrigen Besteuerung im Sinne des § 8 Absatz 5 unterliegen. Ist für die Gewinnverteilung der ausländischen Gesellschaft nicht die Beteiligung am Nennkapital maßgebend oder hat die Gesellschaft kein Nennkapital, so ist für die Steuerpflicht der Einkünfte nach Satz 1 der Maßstab für die Gewinnverteilung zugrunde zu legen. Die Sätze 1 bis 3 sind auch auf einen beschränkt Steuerpflichtigen anzuwenden, soweit die Beteiligung an der ausländischen Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar einer inländischen Betriebsstätte des Steuerpflichtigen zuzuordnen ist, durch die eine Tätigkeit im Sinne des § 15 Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes ausgeübt wird.	
(2) Eine Beherrschung im Sinne des Absatzes 1 liegt vor, wenn dem Steuerpflichtigen allein oder zusammen mit ihm nahestehenden Personen am Ende des Wirtschaftsjahres der ausländischen Gesellschaft, in dem diese die Einkünfte nach Absatz 1 erzielt hat (maßgebendes Wirtschaftsjahr), mehr als die Hälfte der Stimmrechte oder mehr als die Hälfte der Anteile am Nennkapital unmittelbar oder mittelbar zuzurechnen sind oder unmittelbar oder mittelbar ein Anspruch auf mehr als die Hälfte des Gewinns oder des Liquidationserlöses dieser Gesellschaft zusteht.	
(3) Für Zwecke der §§ 7 bis 12 ist eine Person dem Steuerpflichtigen unter den Voraussetzungen des § 1 Absatz 2 nahestehend. Eine Personengesellschaft oder Mitunternehmerschaft ist selbst nahestehende Person, wenn sie die Voraussetzungen des § 1 Absatz 2 erfüllt.	
(4) Unbeschadet des Absatzes 3 gelten Personen als dem Steuerpflichtigen nahestehend, wenn sie mit ihm in Bezug auf die Zwischengesellschaft durch abgestimmtes Verhalten zusammenwirken. Bei den unmittelbaren oder mittelbaren Gesellschaftern einer Personengesellschaft oder Mitunternehmerschaft, die an einer Zwischengesellschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist, wird ein Zusammenwirken durch abgestimmtes Verhalten widerlegbar unterstellt.	
(5) Die Absätze 1 bis 4 sind nicht anzuwenden, wenn auf die Einkünfte, für die die ausländische Gesellschaft Zwischengesellschaft ist,	

die Vorschriften des Investmentsteuergesetzes in der jeweils geltenden Fassung anzuwenden sind. Satz 1 gilt nicht, wenn die den Einkünften zugrunde liegenden Geschäfte zu mehr als einem Drittel mit dem Steuerpflichtigen oder ihm nahestehenden Personen betrieben werden.	
§ 8	
Einkünfte von Zwischengesellschaften	
(1) Eine ausländische Gesellschaft ist Zwischengesellschaft für Einkünfte, einschließlich Veräußerungsgewinnen, die einer niedrigen Besteuerung im Sinne des Absatzes 5 unterliegen und nicht stammen aus:	
1. der Land- und Forstwirtschaft,	
2. der Herstellung, Bearbeitung, Verarbeitung oder Montage von Sachen, der Erzeugung von Energie sowie dem Aufsuchen und der Gewinnung von Bodenschätzen,	
3. dem Betrieb von Versicherungsunternehmen, Kreditinstituten und Finanzdienstleistungsinstituten, die einer wesentlichen wirtschaftlichen Tätigkeit im Sinne des Absatzes 2 nachgehen; es sei denn, die diesen Einkünften zugrunde liegenden Geschäfte werden zu mehr als einem Drittel mit dem Steuerpflichtigen oder ihm nahestehenden Personen betrieben. Gleiches gilt für Finanzunternehmen im Sinne des Kreditwesengesetzes, an denen Kreditinstitute oder Finanzdienstleistungsinstitute unmittelbar oder mittelbar zu mehr als 50 Prozent beteiligt sind,	
4. dem Handel, soweit nicht	
a) ein Steuerpflichtiger, der gemäß § 7 an der ausländischen Gesellschaft beteiligt ist, oder eine einem solchen Steuerpflichtigen im Sinne des § 1 Absatz 2 nahestehende Person, die mit ihren Einkünften hieraus im Geltungsbereich dieses Gesetzes steuerpflichtig ist, der ausländischen Gesellschaft die Verfügungsmacht an den gehandelten Gütern oder Waren verschafft, oder	
b) die ausländische Gesellschaft einem solchen Steuerpflichtigen oder einer solchen nahestehenden Person die Verfügungsmacht an den Gütern oder Waren verschafft,	

es sei denn, der Steuerpflichtige weist nach, dass die ausländische Gesellschaft einen für derartige Handelsgeschäfte in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb unter Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr unterhält und die zur Vorbereitung, dem Abschluss und der Ausführung der Geschäfte gehörenden Tätigkeiten ohne Mitwirkung eines solchen Steuerpflichtigen oder einer solchen nahestehenden Person ausübt,	
5. Dienstleistungen, soweit nicht	
a) die ausländische Gesellschaft für die Dienstleistung sich eines Steuerpflichtigen, der gemäß § 7 an ihr beteiligt ist, oder einer einem solchen Steuerpflichtigen im Sinne des § 1 Absatz 2 nahestehenden Person bedient, die mit ihren Einkünften aus der von ihr beigetragenen Leistung im Geltungsbereich dieses Gesetzes steuerpflichtig ist, oder	
b) die ausländische Gesellschaft die Dienstleistung einem solchen Steuerpflichtigen oder einer solchen nahestehenden Person erbringt, es sei denn, der Steuerpflichtige weist nach, dass die ausländische Gesellschaft einen für das Bewirken derartiger Dienstleistungen eingerichteten Geschäftsbetrieb unter Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr unterhält und die zu der Dienstleistung gehörenden Tätigkeiten ohne Mitwirkung eines solchen Steuerpflichtigen oder einer solchen nahestehenden Person ausübt,	
6. der Vermietung und Verpachtung, ausgenommen	
a) die Überlassung der Nutzung von Rechten, Plänen, Mustern, Verfahren, Erfahrungen und Kenntnissen, es sei denn, der Steuerpflichtige weist nach, dass die ausländische Gesellschaft die Ergebnisse eigener Forschungs- oder Entwicklungsarbeit auswertet, die ohne Mitwirkung eines Steuerpflichtigen, der gemäß § 7 an der Gesellschaft beteiligt ist, oder einer einem solchen Steuerpflichtigen im Sinne des § 1 Absatz 2 nahestehenden Person unternommen worden ist,	

b)	die Vermietung oder Verpachtung von Grundstücken, es sei denn, der Steuerpflichtige weist nach, dass die Einkünfte daraus nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung steuerbefreit wären, wenn sie von den unbeschränkt Steuerpflichtigen, die gemäß § 7 an der ausländischen Gesellschaft beteiligt sind, unmittelbar bezogen worden wären, und	
c)	die Vermietung oder Verpachtung von beweglichen Sachen, es sei denn, der Steuerpflichtige weist nach, dass die ausländische Gesellschaft einen Geschäftsbetrieb gewerbsmäßiger Vermietung oder Verpachtung unter Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr unterhält und alle zu einer solchen gewerbsmäßigen Vermietung oder Verpachtung gehörenden Tätigkeiten ohne Mitwirkung eines unbeschränkt Steuerpflichtigen, der gemäß § 7 an ihr beteiligt ist, oder einer einem solchen Steuerpflichtigen im Sinne des § 1 Absatz 2 nahestehenden Person ausübt,	
7.	Bezüge im Sinne des § 8b Absatz 1 des Körperschaftsteuergesetzes, ausgenommen	
a)	Bezüge, soweit diese das Einkommen der leistenden Körperschaft gemindert haben; dies gilt auch dann, wenn die ausländische Gesellschaft hinsichtlich dieser Bezüge gemäß den Nummern 1 bis 6 nicht Zwischengesellschaft ist. Dies gilt nicht, soweit	
aa)	die leistende Körperschaft mit den diesen Bezügen zugrunde liegenden Einkünften Zwischengesellschaft ist oder	
bb)	eine verdeckte Gewinnausschüttung das Einkommen der ausländischen Gesellschaft oder einer ihr nahestehenden Person erhöht hat und dieses Einkommen keiner niedrigen Besteuerung im Sinne des Absatzes 5 unterliegt,	
b)	Bezüge, die bei der ausländischen Gesellschaft nach § 8b Absatz 4 des Körperschaftsteuergesetzes zu berücksichtigen wären, wenn diese unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig wäre; dies gilt auch dann, wenn die ausländische	

Gesellschaft hinsichtlich dieser Bezüge gemäß den Nummern 1 bis 6 oder 7 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa und bb nicht Zwischengesellschaft ist, und	
c) Bezüge, die bei der ausländischen Gesellschaft nach § 8b Absatz 7 des Körperschaftsteuergesetzes nicht steuerbefreit wären, wenn diese unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig wäre; dies gilt auch dann, wenn die ausländische Gesellschaft hinsichtlich dieser Bezüge gemäß Nummern 1 bis 6 oder 7 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa und bb nicht Zwischengesellschaft ist,	
8. der Veräußerung eines Anteils an einer anderen Gesellschaft sowie aus deren Auflösung oder der Herabsetzung ihres Kapitals, ausgenommen Veräußerungsgewinne, die bei der ausländischen Gesellschaft nach § 8b Absatz 7 des Körperschaftsteuergesetzes nicht steuerbefreit wären, wenn diese unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig wäre; dies gilt auch dann, wenn die ausländische Gesellschaft hinsichtlich dieser Veräußerungsgewinne gemäß Nummer 3 nicht Zwischengesellschaft ist,	
9. Umwandlungen; dies gilt nicht, soweit die Einkünfte auf der Übertragung von Wirtschaftsgütern beruhen, die nicht der Erzielung von Einkünften im Sinne der Nummern 1 bis 8 dienen, es sei denn, der Steuerpflichtige weist nach, dass die Umwandlung im Inland ungeachtet des § 1 Absatz 2 und 4 des Umwandlungssteuergesetzes zu Buchwerten hätte erfolgen können und im Ausland tatsächlich zu Buchwerten erfolgt ist.	
(2) Ungeachtet des Absatzes 1 ist eine ausländische Gesellschaft nicht Zwischengesellschaft für Einkünfte, für die nachgewiesen wird, dass die Gesellschaft in dem Staat, in dem sie ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung hat, insoweit einer wesentlichen wirtschaftlichen Tätigkeit nachgeht. Dies setzt insbesondere den Einsatz der für die Ausübung der Tätigkeit erforderlichen sachlichen und personellen Ausstattung in diesem Staat voraus. Die Tätigkeit muss durch hinreichend qualifiziertes Personal selbständig und eigenverantwortlich ausgeübt werden. Der wesentlichen wirtschaftlichen Tätigkeit der Gesellschaft sind nur Einkünfte der Gesellschaft zuzuordnen, die durch diese Tätigkeit erzielt werden und dies	

nur insoweit, als der Fremdvergleichsgrundsatz (§ 1) beachtet worden ist. Die Sätze 1 bis 3 gelten nicht, wenn die Gesellschaft ihre wesentliche wirtschaftliche Tätigkeit überwiegend durch Dritte besorgen lässt.	
(3) Absatz 2 gilt nur, wenn die ausländische Gesellschaft ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Vertragsstaat des EWR-Abkommens hat.	
(4) Die Absätze 2 und 3 gelten nicht, wenn der Staat, in dem die Gesellschaft ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung hat, im Wege des zwischenstaatlichen Informationsaustausches keine Einkünfte erteilt, die zur Durchführung der Besteuerung erforderlich sind.	
(5) Eine niedrige Besteuerung liegt vor, wenn die nach Maßgabe des § 10 Absatz 3 ermittelten Einkünfte, für die die ausländische Gesellschaft Zwischengesellschaft ist, einer Belastung durch Ertragsteuern von weniger als 25 Prozent unterliegen, ohne dass dies auf einem Ausgleich mit Einkünften aus anderen Quellen beruht. In die Belastungsberechnung sind Ansprüche einzubeziehen, die der Staat oder das Gebiet der ausländischen Gesellschaft im Fall einer Gewinnausschüttung der ausländischen Gesellschaft dem Steuerpflichtigen oder einer anderen Gesellschaft, an der der Steuerpflichtige unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist, gewährt. Einkünfte unterliegen im Sinne des Satzes 1 auch dann einer Belastung durch Ertragsteuern von weniger als 25 Prozent, wenn Ertragsteuern von mindestens 25 Prozent zwar rechtlich geschuldet, jedoch nicht tatsächlich erhoben werden.	
§ 9	
Freigrenze bei gemischten Einkünften	
Für die Anwendung des § 7 Absatz 1 sind Einkünfte eines maßgebenden Wirtschaftsjahres im Sinne des § 7 Absatz 2, für die eine ausländische Gesellschaft Zwischengesellschaft ist, außer Ansatz zu lassen, wenn die Einkünfte nicht mehr als 10 Prozent der gesamten Einkünfte der ausländischen Gesellschaft betragen, vorausgesetzt, dass die bei einem Steuerpflichtigen hiernach außer Ansatz zu lassenden Beträge insgesamt 80 000 Euro nicht übersteigen.	

§ 10	
Hinzurechnungsbetrag	
(1) Die nach § 7 Absatz 1 steuerpflichtigen Einkünfte sind bei dem Steuerpflichtigen als Hinzurechnungsbetrag anzusetzen. Ergibt sich ein negativer Betrag, so entfällt die Hinzurechnung.	
(2) Der Hinzurechnungsbetrag gehört zu den Einkünften im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes und gilt in dem Veranlagungszeitraum als zugeflossen, in dem das maßgebende Wirtschaftsjahr der ausländischen Gesellschaft endet. Gehören Anteile an der ausländischen Gesellschaft zu einem Betriebsvermögen, so gehört der Hinzurechnungsbetrag zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb, aus Land- und Forstwirtschaft oder aus selbständiger Arbeit und erhöht den nach dem Einkommen- oder Körperschaftsteuergesetz ermittelten Gewinn des Betriebs für das Wirtschaftsjahr, in dem das Wirtschaftsjahr der ausländischen Gesellschaft endet. Sind dem Steuerpflichtigen die Anteile an der ausländischen Gesellschaft mittelbar zuzurechnen, gilt Satz 2 nur, soweit die Anteile an der unmittelbar gehaltenen vermittelnden Beteiligung zu einem Betriebsvermögen gehören. Auf den Hinzurechnungsbetrag sind § 3 Nummer 40 Satz 1 Buchstabe d, § 32d des Einkommensteuergesetzes, § 8b Absatz 1 des Körperschaftsteuergesetzes und § 9 Nummer 7 des Gewerbesteuergesetzes nicht anzuwenden.	
(3) Die dem Hinzurechnungsbetrag zugrunde liegenden Einkünfte sind in entsprechender Anwendung der Vorschriften des deutschen Steuerrechts zu ermitteln. Alle Einkünfte, für die die ausländische Gesellschaft Zwischengesellschaft ist, sind als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu behandeln; ihre Ermittlung hat gemäß § 4 Absatz 1 des Einkommensteuergesetzes zu erfolgen. § 10 Nummer 2 des Körperschaftsteuergesetzes ist auf eine von der ausländischen Gesellschaft zu entrichtende Vermögensteuer nicht anzuwenden. Steuerliche Vergünstigungen, die an die unbeschränkte Steuerpflicht oder an das Bestehen eines inländischen Betriebs oder einer inländischen Betriebsstätte anknüpfen, und die Vorschriften des Umwandlungssteuergesetzes bleiben unberücksichtigt. Verluste, die bei Einkünften entstanden sind, für die die ausländische Gesellschaft Zwischengesellschaft ist, können in entsprechen-	

der Anwendung des § 10d des Einkommensteuergesetzes, soweit sie die nach § 9 außer Ansatz zu lassenden Einkünfte übersteigen, abgezogen werden. Ein Verlustrücktrag ist nicht zulässig.	
(4) Bei der Ermittlung der Einkünfte, für die die ausländische Gesellschaft Zwischengesellschaft ist, dürfen nur solche Betriebsausgaben abgezogen werden, die mit diesen Einkünften in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.	
(5) Soweit in Anwendung des Absatzes 3 Wirtschaftsgüter erstmals zu bewerten sind, sind sie mit den Werten anzusetzen, die sich ergeben würden, wenn seit Übernahme der Wirtschaftsgüter durch die ausländische Gesellschaft die Vorschriften des deutschen Steuerrechts angewendet worden wären. In den Fällen des § 8 Absatz 1 Nummer 9 sind bei der übernehmenden Gesellschaft die auf sie übergegangenen Wirtschaftsgüter mit dem von der übertragenden Gesellschaft angesetzten Wert zu übernehmen.	
(6) Soweit die dem Hinzurechnungsbetrag zugrunde liegenden Einkünfte oder Einkunftsquellen zu Erträgen des Steuerpflichtigen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 3 des Einkommensteuergesetzes in Verbindung mit § 16 Absatz 1 Nummer 2 des Investmentsteuergesetzes oder im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 3a des Einkommensteuergesetzes in Verbindung mit § 34 Absatz 1 Nummer 2 des Investmentsteuergesetzes führen, ist der Hinzurechnungsbetrag in Höhe dieser Erträge zu mindern.	
§ 11	
Kürzungsbetrag bei Beteiligung an ausländischer Gesellschaft	
(1) Erhält der Steuerpflichtige aus der Beteiligung an einer ausländischen Gesellschaft, für die Hinzurechnungsbeträge nach § 10 Absatz 2 bei ihm der Einkommen- oder Körperschaftsteuer unterlegen haben, Bezüge im Sinne des	
1. § 20 Absatz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes,	
2. § 20 Absatz 1 Nummer 3 des Einkommensteuergesetzes in Verbindung mit § 16 Absatz 1 Nummer 1 des Investmentsteuergesetzes oder	

3. § 20 Absatz 1 Nummer 3a des Einkommensteuergesetzes in Verbindung mit § 34 Absatz 1 Nummer 1 des Investmentsteuergesetzes,	
ist bei der Ermittlung der Summe der Einkünfte ein Kürzungsbetrag nach Absatz 2 abzuziehen; im Rahmen des § 32d des Einkommensteuergesetzes ist dieser bei der Ermittlung der Summe der Kapitalerträge abzuziehen. Entsprechendes gilt für Bezüge des Steuerpflichtigen im Sinne des Satzes 1 von Gesellschaften, die an der Zwischengesellschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligt sind.	
(2) Der Kürzungsbetrag entspricht dem Betrag, der als Bezug im Sinne der unter Absatz 1 bezeichneten Vorschriften bei dem Steuerpflichtigen steuerpflichtig ist. Er ist begrenzt auf den Betrag, der als Bezug im Sinne der unter Absatz 1 bezeichneten Vorschriften bei dem Steuerpflichtigen steuerpflichtig wäre, wenn das auf den Schluss des vorangegangenen Veranlagungszeitraums festgestellte Hinzurechnungskorrekturvolumen zuzüglich des im laufenden Veranlagungszeitraum zu besteuern den Hinzurechnungsbetrags in vollem Umfang ausgeschüttet würde.	
(3) Das am Schluss eines Veranlagungszeitraums verbleibende Hinzurechnungskorrekturvolumen ist gemäß § 18 für jeden Steuerpflichtigen gesondert festzustellen. Hinzurechnungskorrekturvolumen ist der nach § 10 Absatz 2 der Einkommen- oder Körperschaftsteuer unterliegende Hinzurechnungsbetrag des laufenden Veranlagungszeitraums, vermindert um den Betrag der Bezüge im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 und 2 des laufenden Veranlagungszeitraums sowie den Betrag der Gewinne im Sinne des Absatzes 4 und vermehrt um das auf den Schluss des vorangegangenen Veranlagungszeitraums festgestellte Hinzurechnungskorrekturvolumen. Der Bestand des verbleibenden Hinzurechnungskorrekturvolumens kann nicht negativ werden.	
(4) Die Absätze 1 bis 3 gelten auch für Gewinne des Steuerpflichtigen aus der Veräußerung von Anteilen an der ausländischen Gesellschaft oder an einer Gesellschaft, die an der ausländischen Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist, sowie aus deren Auflösung oder aus der Herabsetzung ihres Kapitals.	
(5) Wenn Hinzurechnungsbeträge nach § 10 Absatz 2 der Gewerbesteuer unterlegen haben, mindert der abzuziehende Kürzungsbetrag im Sinne des Absatzes 2 auch den Gewerbeertrag, soweit dieser durch die Bezüge im Sinne der unter	

Absatz 1 bezeichneten Vorschriften oder die in Absatz 4 bezeichneten Gewinne nach Anwendung von § 8 Nummer 5 und § 9 Nummer 7 oder 8 des Gewerbesteuergesetzes erhöht ist. Dabei erhöht sich der Kürzungsbetrag nach Satz 1 um insoweit vorgenommene Hinzurechnungen nach § 8 Nummer 5 in Verbindung mit § 9 Nummer 7 oder 8 des Gewerbesteuergesetzes.	
§ 12	
Steueranrechnung	
(1) Auf die Einkommen- oder Körperschaftsteuer des Steuerpflichtigen, die auf den Hinzurechnungsbetrag entfällt, werden die Steuern vom Einkommen angerechnet, die zu Lasten der ausländischen Gesellschaft auf die dem Hinzurechnungsbetrag unterliegenden Einkünfte tatsächlich erhoben worden sind. In den Fällen des § 8 Absatz 5 Satz 2 sind die Steuern um die dort bezeichneten Ansprüche des Steuerpflichtigen oder einer anderen Gesellschaft, an der der Steuerpflichtige unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist, zu kürzen.	
(2) Auf Antrag des Steuerpflichtigen wird auf seine Einkommen- oder Körperschaftsteuer, die auf den Hinzurechnungsbetrag entfällt, auch die anteilige Steuer angerechnet, die im Staat einer die Beteiligung an der Zwischengesellschaft vermittelnden Gesellschaft oder Betriebsstätte im Wege einer der Hinzurechnungsbesteuerung vergleichbaren Besteuerung tatsächlich erhoben worden ist.	
(3) Bei der Anrechnung sind die Vorschriften des § 34c Absatz 1 des Einkommensteuergesetzes und des § 26 Absatz 1 und 2 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes auf den Gesamtbetrag der Anrechnungsbeträge nach den Absätzen 1 und 2 entsprechend anzuwenden.“	
7. Nach § 12 wird folgender § 13 eingefügt:	7. Nach § 12 wird folgender § 13 eingefügt:
„§ 13	„§ 13
Beteiligung an Kapitalanlagegesellschaften	Beteiligung an Kapitalanlagegesellschaften
(1) Ist ein unbeschränkt Steuerpflichtiger unmittelbar oder mittelbar an einer ausländischen Gesellschaft beteiligt und bestehen die Einkünfte der Gesellschaft aus Einkünften mit Kapitalanlagecharakter, die einer niedrigen Besteuerung unterliegen (§ 8 Absatz 5), sind diese Einkünfte bei	(1) u n v e r ä n d e r t

dem unbeschränkt Steuerpflichtigen entsprechend seiner unmittelbaren und mittelbaren Beteiligung am Nennkapital dieser Gesellschaft steuerpflichtig, auch wenn die Voraussetzungen des § 7 Absatz 1 Satz 1 im Übrigen nicht erfüllt sind. § 7 Absatz 1 Satz 2 und 3 gilt entsprechend. Satz 1 ist nicht anzuwenden, wenn die Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter nicht mehr als 10 Prozent der gesamten Einkünfte, für die die ausländische Gesellschaft Zwischengesellschaft ist, betragen und die bei einer Zwischengesellschaft oder bei einem Steuerpflichtigen hiernach außer Ansatz zu lassenden Beträge insgesamt 80 000 Euro nicht übersteigen. Satz 1 gilt bei einer Beteiligung von weniger als 1 Prozent nur, wenn die Einkünfte der ausländischen Gesellschaft ausschließlich oder nahezu ausschließlich aus Einkünften mit Kapitalanlagecharakter bestehen und mit der Hauptgattung der Aktien der ausländischen Gesellschaft kein wesentlicher und regelmäßiger Handel an einer Börse in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Vertragsstaat des EWR-Abkommens oder an einer in einem anderen Staat nach § 193 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und 4 des Kapitalanlagegesetzbuchs von der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht zugelassenen Börse stattfindet.	
(2) Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter sind Einkünfte, einschließlich Veräußerungsgewinne, die aus dem Halten, der Verwaltung, der Werterhaltung oder der Werterhöhung von Zahlungsmitteln, Forderungen, Wertpapieren, Beteiligungen (ausgenommen Einkünfte im Sinne des § 8 Absatz 1 Nummer 7 und 8) oder ähnlichen Vermögenswerten stammen, es sei denn, der Steuerpflichtige weist nach, dass sie aus einer Tätigkeit stammen, die einer unter § 8 Absatz 1 Nummer 1 bis 6 fallenden eigenen Tätigkeit der ausländischen Gesellschaft dient.	(2) <code>u n v e r ä n d e r t</code>
(3) Zu den Einkünften mit Kapitalanlagecharakter gehören auch die Einkünfte aus einer Gesellschaft im Sinne des § 16 des REIT-Gesetzes vom 28. Mai 2007 (BGBl. I S. 914) in der jeweils geltenden Fassung, es sei denn, dass mit der Hauptgattung der Aktien der ausländischen Gesellschaft ein wesentlicher und regelmäßiger Handel an einer Börse der in Absatz 1 Satz 4 genannten Art stattfindet.	(3) <code>u n v e r ä n d e r t</code>
(4) § 8 Absatz 2 und 5 sowie die §§ 10 bis 12 gelten entsprechend. § 8 Absatz 2 gilt nicht, wenn der Staat, in dem die Gesellschaft ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung hat, im Wege des zwischenstaatlichen Informationsaustausches	(4) <code>u n v e r ä n d e r t</code>

keine Auskünfte erteilt, die zur Durchführung der Besteuerung erforderlich sind.	
(5) Die Absätze 1 bis 4 sind nicht anzuwenden, wenn auf die Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter, für die die ausländische Gesellschaft Zwischengesellschaft ist, die Vorschriften des Investmentsteuergesetzes in der jeweils geltenden Fassung anzuwenden sind. <i>Entsprechendes gilt für ausländische Gesellschaften, soweit an diesen eine Gesellschaft im Sinne des Satzes 1 unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist.</i> “	(5) Die Absätze 1 bis 4 sind nicht anzuwenden, wenn auf die Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter, für die die ausländische Gesellschaft Zwischengesellschaft ist, die Vorschriften des Investmentsteuergesetzes in der jeweils geltenden Fassung anzuwenden sind. Mittelbare Beteiligungen sind für den unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Absatz 1 Satz 1 unbeachtlich, wenn er diese über einen Investmentfonds oder einen Spezial-Investmentfonds im Sinne des Investmentsteuergesetzes hält. “
8. § 14 wird aufgehoben.	8. u n v e r ä n d e r t
9. § 15 wird wie folgt geändert:	9. u n v e r ä n d e r t
a) Absatz 5 wird wie folgt gefasst:	
„(5) Auf die Einkommen- oder Körperschaftsteuer des Stifters oder der bezugs- oder anfallsberechtigten Person werden die Steuern vom Einkommen angerechnet, die zu Lasten der ausländischen Stiftung auf die zuzurechnenden Einkünfte erhoben worden sind. Bei der Anrechnung sind die Vorschriften des § 34c Absatz 1 des Einkommensteuergesetzes und des § 26 Absatz 1 und 2 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes entsprechend anzuwenden.“	
b) In Absatz 6 Nummer 2 wird die Angabe „§ 2 Absatz 2“ durch die Angabe „§ 2 Absatz 11“ ersetzt.	
c) In Absatz 7 Satz 2 werden vor dem Punkt am Ende ein Semikolon und die Wörter „§ 8b des Körperschaftsteuergesetzes bleibt unberücksichtigt“ eingefügt.	
d) Absatz 9 wird wie folgt geändert:	
aa) In Satz 1 wird die Angabe „§§ 7 bis 14“ durch die Angabe „§§ 7 bis 13“ ersetzt.	
bb) Nach Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:	
„§ 7 Absatz 1 Satz 3 gilt entsprechend.“	
e) Dem Absatz 11 wird folgender Satz angefügt:	
„Steuern von den nach Satz 1 befreiten Zuwendungen werden auf Antrag im Veranlagungszeitraum der Zurechnung der zugrunde liegenden Einkünfte in entsprechender Anwendung des § 34c Absatz 1 und 2 des Ein-	

kommensteuergesetzes und des § 26 Absatz 1 und 2 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes angerechnet oder abgezogen.“	
10. § 17 Absatz 1 Satz 2 wird wie folgt geändert:	10. u n v e r ä n d e r t
a) In Nummer 1 wird die Angabe „§ 1 Absatz 2“ durch die Wörter „§ 7 Absatz 3 oder 4“ ersetzt.	
b) Nummer 2 Satz 1 wird wie folgt gefasst:	
„die für die Anwendung der §§ 7 bis 15 sachdienlichen Unterlagen einschließlich der Bilanzen und der Erfolgsrechnungen, einer Darstellung der Beteiligungsverhältnisse sowie der Steuererklärungen und Steuerbescheide vorzulegen.“	
11. § 18 wird wie folgt geändert:	11. u n v e r ä n d e r t
a) Absatz 1 Satz 1 und 2 wird durch die folgenden Sätze ersetzt:	
„Die Besteuerungsgrundlagen für die Anwendung der §§ 7 bis 13, insbesondere der Hinzurechnungsbetrag (§ 10), die anrechenbaren Steuern (§ 12), das Hinzurechnungskorrekturvolumen (§ 11) und der Verlustvortrag werden gesondert festgestellt. Ist ein Steuerpflichtiger an der ausländischen Gesellschaft über andere vermittelnde Gesellschaften beteiligt, so ist auch festzustellen, wie sich das Hinzurechnungskorrekturvolumen für Zwecke des § 11 Absatz 1 Satz 2 auf die vermittelnden Gesellschaften aufteilt. Sind an der ausländischen Gesellschaft mehrere Steuerpflichtige unmittelbar oder mittelbar beteiligt, so wird die gesonderte Feststellung ihnen gegenüber einheitlich vorgenommen; dabei ist auch festzustellen, wie sich die Besteuerungsgrundlagen auf die einzelnen Beteiligten verteilen.“	
b) In Absatz 2 Satz 1 wird das Wort „unbeschränkt“ gestrichen und werden vor dem Wort „Beteiligung“ die Wörter „unmittelbaren und mittelbaren“ eingefügt.	
c) Absatz 3 wird wie folgt gefasst:	
„(3) Jeder der an der ausländischen Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligten Steuerpflichtigen hat eine Erklärung zur gesonderten Feststellung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abzugeben. In den Fällen, in denen nach § 8 Absatz 2 geltend gemacht wird, dass eine Hinzurechnung unterbleibt, ist dies abweichend von Satz 1	

nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck nur anzuzeigen; für diese Anzeige gelten die für die Erklärung zur gesonderten Feststellung nach Satz 1 maßgeblichen Fristen entsprechend. Die Anzeige hat die Angaben zu enthalten, die für die Prüfung der Voraussetzungen nach § 8 Absatz 2 von Bedeutung sind; insbesondere Name, Anschrift, wirtschaftliche Tätigkeit der ausländischen Gesellschaft, Beteiligungsverhältnisse und Identifikationsmerkmale der an der ausländischen Gesellschaft Beteiligten. Das zuständige Finanzamt kann in den Fällen des Satzes 2 die Abgabe einer Erklärung nach Satz 1 verlangen. Die Verpflichtungen nach diesem Absatz können durch die Abgabe einer gemeinsamen Erklärung oder Anzeige erfüllt werden. Die Erklärung sowie die Anzeige sind von dem Steuerpflichtigen oder von den in § 34 der Abgabenordnung bezeichneten Personen eigenhändig zu unterschreiben.“	
d) Nach Absatz 4 wird folgender Absatz 5 angefügt:	
„(5) Eine Außenprüfung zur Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen ist bei jedem Steuerpflichtigen zulässig.“	
12. § 20 wird wie folgt geändert:	12. § 20 wird wie folgt geändert:
a) In Absatz 1 werden die Wörter „der Absätze 2 und 3“ durch die Wörter „des Absatzes 2“ ersetzt.	a) u n v e r ä n d e r t
b) Absatz 2 wird wie folgt gefasst.	b) Absatz 2 wird wie folgt gefasst.
„(2) Fallen Einkünfte in der ausländischen Betriebsstätte eines unbeschränkt Steuerpflichtigen an und sind sie auf Grund eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von der Besteuerung auszunehmen und wären die Einkünfte ungeachtet des § 8 Absatz 2 als Zwischeneinkünfte steuerpflichtig, falls diese Betriebsstätte eine ausländische Gesellschaft wäre, ist insoweit die Doppelbesteuerung nicht durch Freistellung, sondern durch Anrechnung der auf diese Einkünfte erhobenen ausländischen Steuern zu vermeiden; <i>unterbleibt eine Hinzurechnung wegen § 10 Absatz 1 Satz 2, gilt § 10 Absatz 3 Satz 5 und 6 entsprechend.</i> Satz 1 gilt nicht, soweit in der ausländischen Betriebsstätte Einkünfte anfallen, die nach § 8 Absatz 1 Nummer 5 Buchstabe a als Zwischeneinkünfte steuerpflichtig wären.“	„(2) Fallen Einkünfte in der ausländischen Betriebsstätte eines unbeschränkt Steuerpflichtigen an und sind sie auf Grund eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von der Besteuerung auszunehmen und wären die Einkünfte ungeachtet des § 8 Absatz 2 als Zwischeneinkünfte steuerpflichtig, falls diese Betriebsstätte eine ausländische Gesellschaft wäre, ist insoweit die Doppelbesteuerung nicht durch Freistellung, sondern durch Anrechnung der auf diese Einkünfte erhobenen ausländischen Steuern zu vermeiden; ein negativer Betrag ist nicht zu berücksichtigen, § 10 Absatz 3 Satz 5 und 6 gilt entsprechend. Satz 1 gilt nicht, soweit in der ausländischen Betriebsstätte Einkünfte anfallen, die nach § 8 Absatz 1 Nummer 5 Buchstabe a als Zwischeneinkünfte steuerpflichtig wären.“

13. § 21 wird wie folgt gefasst:	13. <i>u n v e r ä n d e r t</i>
„§ 21	
Anwendungsvorschriften	
(1) Diese Fassung des Gesetzes gilt, sofern in den folgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist,	
1. für die Einkommen- und Körperschaftsteuer erstmals für den Veranlagungszeitraum 2022,	
2. für die Gewerbesteuer erstmals für den Erhebungszeitraum 2022,	
3. für die Erbschaftsteuer auf Erwerbe, bei denen die Steuerschuld nach dem Inkrafttreten dieses Gesetzes entstanden ist.	
(2) § 1 Absatz 2 in der Fassung des Artikels 5 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) <i>[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]</i> ist für Zwecke der Anwendung des § 4k Absatz 6 des Einkommensteuergesetzes in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) <i>[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]</i> bereits für den Veranlagungs- und Erhebungszeitraum 2020 anzuwenden.	
(3) § 6 in der am ... <i>[einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]</i> geltenden Fassung ist auf noch am 31. Dezember 2021 laufende Stundungen im Sinne des § 6 Absatz 4 und 5 in der am ... <i>[einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]</i> geltenden Fassung sowie auf noch laufende Fristen im Sinne des § 6 Absatz 3 in der am ... <i>[einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]</i> geltenden Fassung weiterhin anzuwenden. Abweichend von Satz 2 sind Minderungen des Vermögenszuwachses im Sinne des § 6 Absatz 6 in der am ... <i>[einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]</i> geltenden Fassung auf Veräußerungen nach dem ... <i>[einsetzen: Tag des Kabinettschlusses des vorliegenden Änderungsgesetzes]</i> nicht mehr zu berücksichtigen.	
(4) Die §§ 7 bis 13, 15 bis 18 und 20 in der am ... <i>[einsetzen: Tag nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]</i> geltenden Fassung sind erstmals anzuwenden	

1. für die Einkommen- und Körperschaftsteuer für den Veranlagungszeitraum,	
2. für die Gewerbesteuer für den Erhebungszeitraum,	
für den Zwischeneinkünfte hinzuzurechnen sind, die in einem Wirtschaftsjahr der Zwischengesellschaft oder der Betriebsstätte entstanden sind, das nach dem 31. Dezember 2021 beginnt. Verluste, die für Veranlagungszeiträume oder Erhebungszeiträume vor dem 1. Januar 2022 bei Einkünften entstanden sind, für die die ausländische Gesellschaft Zwischengesellschaft ist, können in entsprechender Anwendung des § 10d des Einkommensteuergesetzes, soweit sie die nach § 9 außer Ansatz zu lassenden Einkünfte übersteigen, abgezogen werden. Für Steuern der ausländischen Gesellschaft für Wirtschaftsjahre, die vor dem 1. Januar 2022 enden, gelten § 10 Absatz 1 Satz 2, § 10 Absatz 3 Satz 6 und § 12 Absatz 1 in der am ... <i>[einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]</i> geltenden Fassung fort. Als Anfangsbestand des Hinzurechnungskorrekturvolumens zum 31. Dezember 2021 wird die Summe der Hinzurechnungsbeträge erfasst, die beim Steuerpflichtigen gemäß § 10 Absatz 2 in der am ... <i>[einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]</i> geltenden Fassung für die Veranlagungszeiträumen 2015 bis 2022 der Besteuerung unterliegen, soweit sie nicht für eine Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 41 des Einkommensteuergesetzes in der am ... <i>[einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]</i> geltenden Fassung zu berücksichtigen sind. Soweit Verluste im Sinne des Satzes 2 durch Anwendung des § 14 in der am ... <i>[einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]</i> geltenden Fassung einer anderen Gesellschaft zugerechnet worden und noch nicht verrechnet worden sind, können sie auf bis zum 31. Juli 2023 zu stellenden Antrag denjenigen nachgeordneten Zwischengesellschaften im Sinne des § 14 in der am ... <i>[einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]</i> geltenden Fassung zugeordnet werden, durch deren Tätigkeit sie wirtschaftlich verursacht sind; bei mehreren Steuerpflichtigen ist der Antrag einheitlich zu stellen.“	

	Artikel 6
	Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung
	Dem Artikel 97 § 36 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung vom 14. Dezember 1976 (BGBl. I S. 3341; 1977 I S. 667), das zuletzt durch Artikel 2 des Gesetzes vom 15. Februar 2021 (BGBl. I S. 237) geändert worden ist, wird folgender Absatz 3 angefügt:
	„(3) Für den Besteuerungszeitraum 2020 sind die §§ 109, 149, 152 und 233a der Abgabenordnung in der am ... <i>[einsetzen: Tag nach der Verkündung des vorliegenden Gesetzes]</i> geltenden Fassung mit folgenden Maßgaben anzuwenden:
	1. In § 109 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 der Abgabenordnung tritt an die Stelle des letzten Tags des Monats Februar 2022 der 31. Mai 2022.
	2. In § 109 Absatz 2 Satz 2 der Abgabenordnung tritt an die Stelle des 31. Juli 2022 der 31. Oktober 2022.
	3. In § 149 Absatz 2 Satz 1 der Abgabenordnung tritt jeweils an die Stelle der Angabe „sieben Monate“ die Angabe „zehn Monate“.
	4. In § 149 Absatz 2 Satz 2 der Abgabenordnung tritt an die Stelle der Angabe „des siebten Monats“ die Angabe „des zehnten Monats“.
	5. In § 149 Absatz 3 der Abgabenordnung tritt an die Stelle des letzten Tags des Monats Februar 2022 der 31. Mai 2022 und an die Stelle des 31. Juli 2022 der 31. Oktober 2022.
	6. In § 149 Absatz 4 Satz 1 und 3 der Abgabenordnung tritt jeweils an die Stelle des letzten Tags des Monats Februar 2022 der 31. Mai 2022.
	7. In § 149 Absatz 4 Satz 5 der Abgabenordnung tritt an die Stelle des 31. Juli 2022 der 31. Oktober 2022.
	8. In § 152 Absatz 2 Nummer 1 der Abgabenordnung tritt jeweils an die Stelle der Angabe „14 Monaten“ die Angabe „17 Monaten“.
	9. In § 152 Absatz 2 Nummer 2 der Abgabenordnung tritt jeweils an die Stelle der Angabe „19 Monaten“ die Angabe „22 Monaten“.

	10. In § 233a Absatz 2 Satz 1 der Abgabenordnung tritt an die Stelle der Angabe „15 Monate“ die Angabe „18 Monate“.
	11. In § 233a Absatz 2 Satz 2 der Abgabenordnung tritt an die Stelle der Angabe „23 Monate“ die Angabe „26 Monate“.
Artikel 6	Artikel 7
Inkrafttreten	Inkrafttreten
Dieses Gesetz tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft.	(1) Dieses Gesetz tritt vorbehaltlich der Absätze 2 und 3 am Tag nach der Verkündung in Kraft.
	(2) Artikel 1 Nummer 3, 4 Buchstabe a, Nummer 13 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa, Buchstabe b, c, d, e und f sowie Artikel 2 treten mit Wirkung vom 1. Januar 2020 in Kraft.
	(3) Artikel 1 Nummer 10 und 13 Buchstabe i tritt am 1. Januar 2022 in Kraft.

Bericht der Abgeordneten Fritz Güntzler und Lothar Binding (Heidelberg)

A. Allgemeiner Teil

I. Überweisung

Der Deutsche Bundestag hat den Gesetzentwurf auf **Drucksache 19/28652** in seiner 224. Sitzung am 22. April 2021 dem Finanzausschuss zur federführenden Beratung sowie dem Haushaltsausschuss zur Mitberatung überwiesen.

II. Wesentlicher Inhalt der Vorlage

1. Entstrickungs- und Wegzugsbesteuerung (Artikel 5 ATAD)

Artikel 5 ATAD verpflichtet die Mitgliedstaaten zur Aufdeckung und (auf Antrag ratierlichen) Besteuerung stiller Reserven bei der grenzüberschreitenden Überführung von Wirtschaftsgütern, der Verlagerung von Betrieben oder dem Wegzug von Körperschaften (sog. Entstrickungsbesteuerung). Zudem werden die Mitgliedstaaten verpflichtet, im Fall der Überführung von Wirtschaftsgütern ins Inland oder bei Zuzug von Körperschaften die im Rahmen der ausländischen Entstrickungsbesteuerung angesetzten Werte anzuerkennen, sofern diese dem Marktwert entsprechen (sog. Verstrickung). Die Umsetzung von Artikel 5 ATAD erfolgt in § 4 Absatz 1 Satz 3 und 9 – neu –, § 4g, § 6 Absatz 1 Nummer 4, 5a und 5b, § 9 Absatz 5 Satz 2 und § 36 Absatz 5 EStG sowie § 12 Absatz 1 und 1a KStG.

Wegen der auf Grund von Artikel 5 ATAD erforderlichen Änderungen sieht der Gesetzentwurf eine Vereinheitlichung der Stundungsregelungen sowie Erleichterungen bei der Anwendung der Rückkehrregelung bei der Wegzugsbesteuerung natürlicher Personen im Rahmen des § 6 AStG vor.

2. Reform der Hinzurechnungsbesteuerung (Artikel 7 und 8 der ATAD)

Die Hinzurechnungsbesteuerung ist im Jahre 1972 mit dem Inkrafttreten des Außensteuergesetzes eingeführt worden (BGBl. I S. 1713). Sie stellt eine robuste Regelungseinheit zur Verhinderung steuerlich indizierter, nicht notwendigerweise missbräuchlicher, Verlagerung von passiven Einkünften ins niedrig besteuerte Ausland dar.

Mit der ATAD wurde für alle Mitgliedstaaten ein verpflichtender Mindeststandard für eine Hinzurechnungsbesteuerung eingeführt. Da Deutschland bereits über eine robuste Hinzurechnungsbesteuerung verfügt, ergibt sich aus der Richtlinie selbst nur für vereinzelte Punkte Anpassungsbedarf.

Zu den Kernelementen der Reform der Hinzurechnungsbesteuerung zählt unter anderem die Anpassung des Beherrschungskriteriums. Statt auf eine Inländerbeherrschung abzustellen, wird künftig eine gesellschaftsbezogener Betrachtung durchgeführt. Außerdem findet bei mehrstufigen Gesellschaftsstrukturen im Rahmen der Hinzurechnungsbesteuerung keine Verlustkonsolidierung auf Ebene der obersten ausländischen Gesellschaft mehr statt.

Die Umsetzung der Artikel 7 und 8 erfolgt in den §§ 7 ff. AStG.

3. Hybride Gestaltungen und Inkongruenzen bei der Ansässigkeit (Artikel 9 und 9b ATAD)

Die Artikel 9 und 9b ATAD verpflichten die Mitgliedstaaten, Besteuerungskongruenzen zu neutralisieren, die sich daraus ergeben, dass auf Grund sog. hybrider Elemente bestimmte Zahlungen, die beim Schuldner grundsätzlich als Betriebsausgaben abziehbar sind, beim Gläubiger nicht besteuert werden, Aufwendungen auch in einem anderen Staat abgezogen werden können, ohne dass den Aufwendungen Erträge gegenüberstehen, die in beiden Staaten besteuert werden, oder abzugsfähige Aufwendungen und die entsprechenden Erträge zu einer Besteuerungskongruenz in anderen Staaten führen, die diese Inkongruenz nicht beseitigen, sofern die Folgen dieser Inkongruenz über eine oder mehrere Transaktionen ins Inland „importiert“ werden.

Kern der Regelungen zur Umsetzung der Artikel 9 und 9b ATAD ist § 4k EStG, der für verschiedene Situationen von Besteuerungsinkongruenzen auf Grund hybrider Elemente den Betriebsausgabenabzug beschränkt. Weitere Regelungen enthalten § 8b Absatz 1 Satz 3 – neu – KStG und § 50d Absatz 9 Satz 1 Nummer 3 EStG.

III. Öffentliche Anhörung

Der Finanzausschuss hat in seiner 137. Sitzung am 3. Mai 2021 eine öffentliche Anhörung zum Gesetzentwurf durchgeführt. Folgende Einzelsachverständige, Verbände und Institutionen hatten Gelegenheit zur Stellungnahme:

1. Bundesverband der Deutschen Industrie e. V.
2. Deutscher Industrie- und Handelskammertag e. V.
3. Ditz, Prof. Dr. Xaver, Universität Trier
4. Hakelberg, Dr. Lukas, Freie Universität Berlin
5. Hummel, Prof. Dr. David
6. Netzwerk Steuergerechtigkeit Deutschland e. V.
7. Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD)
8. Schnitger, Dr. Arne, PricewaterhouseCoopers GmbH

Das Ergebnis der öffentlichen Anhörung ist in die Ausschussberatungen eingegangen. Das Protokoll einschließlich der eingereichten schriftlichen Stellungnahmen ist der Öffentlichkeit zugänglich.

IV. Stellungnahme des mitberatenden Ausschusses

Der **Haushaltsausschuss** hat den Gesetzentwurf in seiner 98. Sitzung am 19. Mai 2021 beraten und empfiehlt mit den Stimmen der Fraktionen der CDU/CSU und SPD gegen die Stimmen der Fraktionen der AfD und FDP bei Stimmenthaltung der Fraktionen DIE LINKE. und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN. Annahme.

V. Beratungsverlauf und Beratungsergebnisse im federführenden Ausschuss

Der Finanzausschuss hat den Gesetzentwurf auf Drucksache 19/28652 in seiner 134. Sitzung am 21. April 2021 erstmalig beraten und die Durchführung einer öffentlichen Anhörung beschlossen. Nach Durchführung der Anhörung am 3. Mai 2021 hat der Finanzausschuss die Beratung des Gesetzentwurfs in seiner 139. Sitzung am 5. Mai 2021 fortgeführt und in seiner 143. Sitzung am 19. Mai 2021 abgeschlossen.

Der **Finanzausschuss** empfiehlt mit den Stimmen der Fraktionen der CDU/CSU und SPD gegen die Stimmen der Fraktionen der AfD und FDP bei Stimmenthaltung der Fraktionen DIE LINKE. und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN. Annahme des Gesetzentwurfs auf Drucksache 19/28652 in geänderter Fassung.

Die **Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und SPD** betonten, wegen der intensiven Vorberatungen des Gesetzentwurfs innerhalb der Regierungskoalition sei es nicht gelungen, den ursprünglich geplanten Umsetzungstermin einzuhalten. Die EU habe bereits auf die deutsche Umsetzung der ATAD-Richtlinie gedrängt. Daher sei es erfreulich, dass das ATAD-Umsetzungsgesetz nun abgeschlossen werden könne.

Der Gesetzentwurf enthalte notwendige Regelungen zur Umsetzung der EU-Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATAD) sowie im engen Zusammenhang mit der Richtlinie stehende Regelungen des Außensteuerrechts. Er stelle einen weiteren Baustein im Kampf gegen missbräuchliche Steuervermeidung und Steuergestaltung dar. Die Koalitionsfraktionen seien sich nicht immer einig, in welchem Umfang entsprechende Eingriffe notwendig seien und welche Gestaltungen missbräuchlich seien. Doch teile man den gemeinsamen Ansatz, dass die Notwendigkeit bestehe, wirksame Maßnahmen gegen missbräuchliche Steuervermeidung und Steuergestaltung zu ergreifen. Der

vorliegende Gesetzentwurf sei Teil einer ganzen Reihe von Regelungen, die das BEPS-Projekt der OECD in der laufenden Legislaturperiode in Deutschland umsetzen würden. Es bestehe der Grundwiderspruch, dass Konzerne weltweit agierten, der Gesetzgeber aber stets auf seine Jurisdiktion festgelegt sei. Es sei ein dauerhafter Prozess, diesen Widerspruch aufzulösen. Man könne davon ausgehen, dass die Regelungen in einigen Jahren angepasst werden müssten, um auf die weltweiten Entwicklungen zu reagieren.

Der Gesetzentwurf sei ein guter Schritt bei der Bekämpfung internationaler Steuergestaltung. Diese Aufgabe sei komplex und müsse kontinuierlich weiterentwickelt werden. Ziel sei es, Steuersubstrat in Deutschland zu behalten. Dafür verbessere der vorliegende Gesetzentwurf zusammen mit den 15 Änderungsanträgen der Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und SPD die Bedingungen.

Schwerpunkt des Gesetzentwurfs seien Regelungen zur Verhinderung von Besteuerungskongruenzen im Zusammenhang mit hybriden Finanzinstrumenten und anderen hybriden Gestaltungen sowie die Reform der Hinzu-rechnungsbesteuerung. Daneben würden die deutschen Regelungen zur Entstrickungs- und Wegzugsbesteuerung vereinheitlicht. Die Frage der Wegzugsbesteuerung sei vor dem Hintergrund des EU-Rechts nicht einfach. Die Koalitionsfraktionen seien in dieser Frage zu einem Kompromiss gelangt. Eine vorübergehende Abwesenheit eines Gesellschafters von bis zu 12 Jahren führe bei Nichtveräußerung nach wie vor zu keiner Besteuerung der stillen Reserven.

Die Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und SPD betonten, die von der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATAD) vorgegebene Anwendung der Regelungen zu den hybriden Gestaltungen ab dem 1. Januar 2020 stehe in einem Spannungsverhältnis zu dem verfassungsrechtlichen Grundsatz, nach dem nachträgliche Abänderungen einer bereits entstandenen Steuerschuld durch den Gesetzgeber grundsätzlich nicht zulässig seien [vgl. BVerfG Beschluss vom 17. Dezember 2013 – 1 BvL 5/08 –, BGBl. I 2014 S. 255].

Vorliegend gingen die Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und SPD davon aus, dass ein von Artikel 20 Absatz 3 Grundgesetz geschütztes Vertrauen in den Fortbestand der geltenden Rechtslage bezüglich der steuerlichen Behandlung hybrider Gestaltungen insbesondere angesichts des zu beachtenden grundsätzlichen Anwendungsvorrangs des Unionsrechts ausnahmsweise nicht bestehen konnte.

Die rückwirkende Anwendung des § 4k EStG sowie der weiteren Regelungen zur Umsetzung der Anti-Hybrid-Regelungen beruhe auf der unionsrechtlichen Pflicht zur fristgerechten Umsetzung der ATAD. Die hier in Rede stehenden Regelungen der ATAD seien bereits im Jahr 2017 mit der zwingenden Vorgabe der Anwendung ab dem 1. Januar 2020 im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlicht worden. Bereits im Dezember 2019 habe das BMF einen ersten Referentenentwurf und im Jahr 2020 einen zweiten Referentenentwurf zur Umsetzung der ATAD veröffentlicht. Abgesehen von kleineren redaktionellen Anpassungen seien die Regelungen zu den hybriden Gestaltungen seither unverändert geblieben. Soweit der Gesetzentwurf der Bundesregierung in § 4k EStG zwei Einschränkungen enthalte, die nicht zwingend von der ATAD vorgegeben seien, sei die Regelung noch unter Beachtung des Mindestschutzniveaus der ATAD angepasst worden.

Infolge der Nicht-Umsetzung habe die EU-Kommission bereits Anfang 2020 ein Vertragsverletzungsverfahren eröffnet und überprüfe auch die bereits notifizierten Umsetzungsakte der Mitgliedstaaten sehr genau auf Vollständigkeit. Es musste daher bereits im Jahr 2020 allgemein davon ausgegangen werden, dass die Kommission eine Anwendung der Regelungen erst ab einem späteren Zeitpunkt als von der ATAD vorgegeben nicht als vollständige Umsetzung anerkennen werde.

Die **Fraktion der AfD** bezeichnete die verspätete Umsetzung der ATAD-Richtlinie als unverständlich. Das von den Koalitionsfraktionen vorgetragene Argument zu der problematischen Rückwirkung der Hybridregelungen sei nicht überzeugend. Steuerpflichtige in Deutschland würden nicht notwendigerweise permanent EU-Richtlinien und Referentenentwürfe auf mögliche spätere Folgen für ihre eigene Steuerschuld überprüfen. Die Rückwirkung der Anwendung ab dem 1. Januar 2020 stelle aus Sicht der Fraktion der AfD ein ernstes Problem dar.

Bei der Wegzugsbesteuerung betreibe der deutsche Gesetzgeber Gold-plating. Bei einem Wegzug in ein EU-Land könne die anfallende Steuer nach dem derzeit geltenden Recht ohne Sicherheitsleistung gestundet werden. Nach dem Gesetzentwurf solle diese Erleichterung innerhalb der EU zukünftig entfallen. Nun müsse die Steuerschuld ratierlich in sieben Jahren beglichen werden. Diese Verschärfung sei durch die ATAD-Richtlinie nicht vorgegeben. Es stelle sich die Frage, weswegen die derzeitige Regelung nicht bestehen bleibe und die EU als gemeinsamer

Raum begriffen werde. Die Verkürzung der Zahlungsperiode auf sieben Jahre erfolge ohne Not. EU-Staaten würden bei der Wohnsitzverlagerung künftig wie alle anderen Drittstaaten behandelt. Die EU-Richtlinie werde offenbar zum Anlass genommen, die Wegzugsbesteuerung zu verschärfen, ohne dass die Richtlinie dieses vorschreibe.

Es sei ein Fehler, dass bei der Hinzurechnungsbesteuerung die Niedrigsteuergrenze bei 25 Prozent beibehalten worden sei. Der Satz sei zu hoch und nicht durch die ATAD-Richtlinie vorgegeben. Es gehe lediglich um passive Einkünfte im Ausland. Die Niedrigsteuergrenze müsste gesenkt werden, um das Hinzurechnungsproblem zu entschärfen. In Deutschland bestehe die Problematik der Gewerbesteuerung, die in Deutschland bei der Hinzurechnung zusätzlich erfolge. Dies führe zu Steuersätzen in Deutschland, die international nicht wettbewerbsfähig seien. Es wäre eine der Kernaufgaben des vorliegenden Gesetzentwurfs gewesen, die Niedrigsteuergrenze abzusenken, um die Problematik zu entschärfen. Diese Aufgabe sei nicht erfüllt worden.

Aus diesen Gründen lehnte die Fraktion der AfD den vorliegenden Gesetzentwurf ab.

Die **Fraktion der FDP** betonte, sie hätte dem Gesetzentwurf gerne zugestimmt, wenn er eine fristgerechte 1:1-Umsetzung der ATAD-Richtlinie enthalten hätte. Nun stelle sich die Problematik der Rückwirkung der Hybridregeln. Es sei unverständlich, dass es zweier Vertragsverletzungsverfahren bedurft habe, um eine Einigung in der Regierungskoalition zu erzielen. Außerdem betreibe der Gesetzentwurf in wichtigen Punkten Gold-plating. Das gelte beispielsweise bei der Wegzugsbesteuerung oder bei der Niedrigsteuergrenze im Rahmen der Hinzurechnungsbesteuerung. Deutschland habe ein Problem mit seiner Wettbewerbsfähigkeit im Bereich der Unternehmensbesteuerung. Der vorliegende Gesetzentwurf verschärfe dieses Problem noch – und das zu einer Unzeit. Daher lehnte die Fraktion der FDP ihn ab.

Die Fraktion der FDP zog ihren ursprünglich geplanten Änderungsantrag zur Ausdehnung der dreimonatigen Verlängerung der Erklärungsfrist und der zinsfreien Karenzzeit für den Veranlagungszeitraum 2020 auf die Land- und Forstwirtschaft aufgrund der Berücksichtigung des Anliegens in Änderungsantrag 10 der Koalitionsfraktionen zurück.

Die **Fraktion DIE LINKE.** kritisiert ebenfalls die verspätete Umsetzung der ATAD-Richtlinie. Außerdem bemängelte sie, dass zwei wichtige Punkte bei der Umsetzung entfallen seien, die im ersten Referentenentwurf noch enthalten gewesen seien.

Seit Jahren sei bekannt, dass Unternehmen konzerninterne Kredite benutzten, um Gewinne auf Niedrigsteuerländer zu verschieben, und somit insgesamt weniger Steuern zu bezahlen. Laut Netzwerk Steuergerechtigkeit seien konzerninterne internationale Kredite für etwa ein Drittel der globalen Gewinnverschiebung verantwortlich. Der ursprüngliche Referentenentwurf sehe zur Verminderung der Gewinnverschiebung über firmeninterne Kredite eine Neuregelung zur Bestimmung der Verrechnungspreise für konzerninterne Finanzbeziehungen vor. Weder im Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz noch im vorliegenden Gesetzentwurf sei diese Regelung übernommen worden – obwohl der Bundesrat erneut um die Aufnahme einer entsprechenden Regelung gebeten habe.

Die Hinzurechnungsbesteuerung erfasse nach wie vor einen relevanten Teil der niedrig besteuerten ausländischen Einkünfte nicht. Der ursprüngliche Referentenentwurf sah hier eine Verbesserung vor, indem künftig die Hinzurechnungsbesteuerung auch auf ausländische Investmentfonds angewendet werden sollte. Diese Ausweitung sei wieder gestrichen und auch nicht durch einen Änderungsantrag der Koalitionsfraktionen aufgegriffen worden. Daher unterstütze die Fraktion DIE LINKE. den entsprechenden Änderungsantrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN.

Schließlich begrüßte die Fraktion DIE LINKE., dass durch Änderungsantrag 10 der Koalitionsfraktionen die vorgesehene Verlängerung der Erklärungsfrist und der zinsfreien Karenzzeit für den Veranlagungszeitraum 2020 nunmehr auch für Forst- und Landwirte vorgesehen sei.

Die Fraktion DIE LINKE. enthielt sich zum vorliegenden Gesetzentwurf.

Die **Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN** enthielt sich zum vorliegenden Gesetzentwurf ebenfalls. Er stelle eine verspätete Umsetzung der ATAD-Richtlinie dar. Einerseits würden mit dem Gesetzentwurf missbräuchliche Steuervermeidung und Steuergestaltung bekämpft. Andererseits würden gleichzeitig durch die „Paketlösung“ im Zusammenspiel mit dem Körperschaftsteuermodernisierungsgesetz neue Gestaltungsmöglichkeiten eröffnet. Dies werde man zukünftig beobachten können.

Es sei unverständlich, dass die Koalitionsfraktionen am Vorrang des Investmentsteuerrechts vor dem Außensteuerrecht festhielten, obwohl bei Investmentfonds mittlerweile eine getrennte Besteuerung eingeführt worden sei. Außerdem leide der Substanzbeweis im Rahmen der Hinzurechnungsbesteuerung immer noch an strukturellen Fehlern, die ihn bei großen Konzernen zu einer reinen Symbolpolitik machten. Der wichtigste Kritikpunkt sei aber, dass die Vorschläge des Bundesrates zum Fremdvergleichsgrundsatz, die bei den konzerninternen Finanzierungsbeziehungen endlich für eine Verbesserung gesorgt hätten, aus dem Gesetzentwurf gestrichen worden seien. Daher lege man nun selbst einen entsprechenden Änderungsantrag vor.

Die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN begrüßte ausdrücklich, dass die Niedrigsteuergrenze bei 25 Prozent bestehen bleibe. Außerdem unterstützte sie die Regelungen zur Wegzugsbesteuerung.

Vom Ausschuss angenommene Änderungsanträge

Die vom Ausschuss angenommenen Änderungen am Gesetzentwurf auf Drucksache 19/28652 sind aus der Zusammenstellung in der Beschlussempfehlung des Finanzausschusses ersichtlich. Die Begründungen der Änderungen finden sich in diesem Bericht unter „B. Besonderer Teil“. Die Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und SPD brachten insgesamt 15 Änderungsanträge ein.

Voten der Fraktionen:

Änderungsantrag 1 der Koalitionsfraktionen (Umsetzung Artikel 9a ATAD (umgekehrt hybride Gestaltungen))

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, AfD, FDP, DIE LINKE., B90/GR

Ablehnung: -

Enthaltung: -

Änderungsantrag 2 der Koalitionsfraktionen (Importierte Besteuerungsinkongruenzen)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, AfD, FDP, DIE LINKE., B90/GR

Ablehnung: -

Enthaltung: -

Änderungsantrag 3 der Koalitionsfraktionen (Antragswahlrecht zur Aufdeckung stiller Reserven bei Wegfall einer Beschränkung von Besteuerungsrechten)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, AfD, FDP, B90/GR

Ablehnung: DIE LINKE.

Enthaltung: -

Änderungsantrag 4 der Koalitionsfraktionen (Anwendungsregelungen und Inkrafttreten)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, B90/GR

Ablehnung: AfD, FDP

Enthaltung: DIE LINKE.

Änderungsantrag 5 der Koalitionsfraktionen (Redaktionelle Anpassung des § 9 Nummer 2 Satz 2 – neu – GewStG)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, AfD, FDP, DIE LINKE., B90/GR

Ablehnung: -

Enthaltung: -

Änderungsantrag 6 der Koalitionsfraktionen (Redaktionelle Anpassung insbesondere im Hinblick auf die Voraussetzung der Gewinnbeteiligung in § 1 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 AStG)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, AfD, FDP, DIE LINKE., B90/GR

Ablehnung: -

Enthaltung: -

Änderungsantrag 7 der Koalitionsfraktionen (Redaktionelle Anpassung in § 20 Absatz 2 Satz 1 – neu –)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, AfD, FDP, DIE LINKE., B90/GR

Ablehnung: -

Enthaltung: -

Änderungsantrag 8 der Koalitionsfraktionen (Änderung zur grenzüberschreitenden Gewinnabgrenzung in multinational tätigen Unternehmensgruppen in § 1 Absatz 3a Satz 4 AStG)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, AfD, DIE LINKE., B90/GR

Ablehnung: -

Enthaltung: FDP

Änderungsantrag 9 der Koalitionsfraktionen (Verlängerung der Frist zur nachträglichen Anpassung der Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuervorauszahlungen für 2019 und 2020)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, AfD, FDP, DIE LINKE., B90/GR

Ablehnung: -

Enthaltung: -

Änderungsantrag 10 der Koalitionsfraktionen (Dreimonatige Verlängerung der Erklärungsfrist und der zinsfreien Karenzzeit für den Veranlagungszeitraum 2020)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, AfD, FDP, DIE LINKE., B90/GR

Ablehnung: -

Enthaltung: -

Änderungsantrag 11 der Koalitionsfraktionen (Änderung einer Steueranmeldung auf Grund Freistellungsbescheinigung)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, AfD, FDP

Ablehnung: -

Enthaltung: DIE LINKE., B90/GR

Änderungsantrag 12 der Koalitionsfraktionen (Anpassung § 4k Absatz 2 Satz 3 EStG)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, AfD, FDP, DIE LINKE.

Ablehnung: -

Enthaltung: B90/GR

Änderungsantrag 13 der Koalitionsfraktionen (Doppelt Ansässige)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, AfD, FDP

Ablehnung: -

Enthaltung: DIE LINKE., B90/GR

Änderungsantrag 14 der Koalitionsfraktionen (mittelbare Beteiligung Hinzurechnungsbesteuerung)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, AfD, FDP

Ablehnung: DIE LINKE.

Enthaltung: B90/GR

Änderungsantrag 15 der Koalitionsfraktionen (Redaktionelle Anpassung in § 1 Absatz 3c Satz 4 AStG)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, AfD, B90/GR

Ablehnung: -

Enthaltung: FDP, DIE LINKE.

Vom Ausschuss abgelehnter Änderungsantrag

Die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN brachte zum Gesetzentwurf einen Änderungsantrag ein.

Änderungsantrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN (Finanzierungsbeziehungen)

Änderung:

In Artikel 5 wird nach Nummer 2 folgende Nummer 2a angefügt:

2a. Nach § 1a wird folgender § 1b angefügt:

„§ 1b Finanzierungsbeziehungen

(1) Es entspricht nicht dem Fremdvergleichsgrundsatz, wenn ein aus einer grenzüberschreitenden Finanzierungsbeziehung innerhalb einer multinationalen Unternehmensgruppe resultierender Aufwand die Einkünfte des Steuerpflichtigen gemindert hat und

1. der Steuerpflichtige nicht glaubhaft machen kann, dass er

a) den Kapitaldienst für die gesamte Laufzeit dieser Finanzierungsbeziehung von Anfang an hätte erbringen können und

b) die Finanzierung wirtschaftlich benötigt und für den Unternehmenszweck verwendet; oder

2. soweit der seitens des Steuerpflichtigen zu entrichtende Zinssatz für eine grenzüberschreitende Finanzierungsbeziehung mit einer ihm nahestehenden Person den Zinssatz übersteigt, zu dem sich das Unternehmen unter Zugrundelegung des Ratings für die Unternehmensgruppe gegenüber fremden Dritten finanzieren könnte. Wird im Einzelfall nachgewiesen, dass ein aus dem Unternehmensgruppenrating abgeleitetes Rating dem Fremdvergleichsgrundsatz entspricht, ist dieses bei der Bemessung des Zinssatzes zu berücksichtigen. Als Finanzierungsbeziehung gelten insbesondere ein Darlehensverhältnis sowie die Nutzung oder die Bereitstellung von Fremdkapital und fremdkapitalähnlichen Instrumenten.

(2) Es handelt sich regelmäßig um eine funktions- und risikoarme Dienstleistung, wenn

1. eine Finanzierungsbeziehung von einem Unternehmen gegenüber einem anderen Unternehmen innerhalb einer multinationalen Unternehmensgruppe vermittelt wird, oder

2. eine Finanzierungsbeziehung von einem Unternehmen an ein anderes Unternehmen innerhalb einer multinationalen Unternehmensgruppe weitergeleitet wird. Hiervon ist auch regelmäßig dann auszugehen, wenn ein Unternehmen in der Unternehmensgruppe für ein oder mehrere Unternehmen der Unternehmensgruppe die Steuerung von Finanzmitteln, wie etwa ein Liquiditätsmanagement, ein Finanzrisikomanagement, ein Währungsrisikomanagement oder die Tätigkeit als Finanzierungsgesellschaft, übernimmt. Die Sätze 1 und 2 gelten nicht, wenn anhand einer Funktions- und Risikoanalyse nachgewiesen wird, dass es sich nicht um eine funktions- und risikoarme Dienstleistung handelt. “

Begründung:

Mit den im Gesetzentwurf vorgesehenen Änderungen des § 1 AStG erfolgt eine Anpassung der zentralen Korrektornorm für Verrechnungspreisvereinbarungen zwischen international verbundenen Unternehmen auf der Basis der internationalen Entwicklungen, insbesondere des BEPS-Projekts (Base Erosion Profit Shifting) der OECD und den darauf beruhenden OECD-Verrechnungspreisleitlinien für multinationale Unternehmen und Steuerverwaltungen 2017 (OECD-Verrechnungspreisleitlinien). Nicht geregelt sind allerdings die Bereiche der Finanztransaktionen die im Inclusive Framework on BEPS in den Aktionspunkten 4, 8-10 angesprochen sind und ihre praktische Umsetzung im Kapitel 10 der OECD-Verrechnungspreisleitlinien vom Februar 2020 gefunden haben.

Hierbei handelt es sich neben dem Bereich der Lizenzierung um den für die Praxis wichtigsten Bereich der Verrechnungspreisgestaltung und -prüfung. Wie aktuell anhängige Verfahren beim Bundesfinanzhof zeigen, handelt es sich zudem um einen Bereich, für den sich eine Vielzahl von Grundsatzfragen ergeben, u. a.:

- Sind für konzerninterne Finanzierungen Finanzbeziehungen mit Banken als Vergleichsmaßstab heranzuziehen oder führt dies aufgrund des unterschiedlichen Risiko- und Tätigkeitsprofils zu nicht vergleichbaren Werten?

- Ist ein angemessener Zinssatz nach der Preisvergleichs- oder Kostenaufschlagsmethode festzulegen?

- Können auf dem Markt angebotene Kreditratings durch entsprechende Dienstleister berücksichtigt werden und ist hierbei auf die Kreditwürdigkeit der einzelnen aufnehmenden Konzerngesellschaft oder das sogenannte Konzernrating abzustellen?

Da der Bundesfinanzhof und die Finanzgerichte nach ständiger Rechtsprechung nicht an die OECD-Leitlinien gebunden sind, sollten diese Grundsatzfragen durch den Bundesgesetzgeber geregelt werden. Hierzu sind die Regelungen in § 1b Absatz 1 AStG zu Finanzierungsbeziehungen und in § 1b Absatz 2 AStG zu Finanzierungsdienstleistungen erforderlich. Im Gegensatz zu einer noch im Referentenentwurf des Bundesministeriums der Finanzen zum ATAD-UmsG vom 13. Dezember 2019 vorgesehenen Regelung eines § 1a AStG-E erfolgt die Normierung nicht als umfassender sogenannter treaty override, sondern beschränkt sich auf die mit den OECD-Leitlinien zu vereinbarenden Grundsatzfragen. Es handelt sich insoweit um eine Konkretisierung des allgemeinen

Fremdvergleichsgrundsatzes für Finanzierungsfragen und dient der sachgerechten Aufteilung der Besteuerungsrechte.

Zu § 1b Absatz 1 – neu – „Finanzierungsbeziehungen“:

Zu Satz 1:

Satz 1 führt an, dass ein aus einer grenzüberschreitenden Finanzierungsbeziehung innerhalb einer multinationalen Unternehmensgruppe resultierender Aufwand die Einkünfte gemindert haben muss. Eine Konkretisierung der betrieblichen Veranlassung ist sachgerecht, da mit diesen Finanzierungsbeziehungen ein erhöhtes Gestaltungspotenzial zur Minimierung von Steuerzahlungen einhergeht und sich das Außensteuerrecht auf grenzüberschreitende Geschäftsbeziehungen bezieht. Insbesondere soll verhindert werden, dass hochpreisige hybride Finanzierungen, denen kein Darlehensbedarf zugrunde liegt, zur niedrigpreisigen Anlage bei anderen verbundenen Unternehmen genutzt werden und die Differenz steuerlich motiviert zur Minderung der steuerlichen Bemessungsgrundlage führt. Eine derartige Beschränkung ist auch international üblich und zulässig (siehe u. a. OECD-Verrechnungspreisleitlinien, Kapitel X, Tz. 10.4 ff.).

Eine multinationale Unternehmensgruppe wird in § 1b Absatz 1 AStG nicht gesondert legal definiert. Hier gibt § 90 Absatz 3 Satz 4 AO i. V. m. § 1 Absatz 2 AStG die entsprechende Definition: Eine multinationale Unternehmensgruppe besteht aus mindestens zwei in verschiedenen Staaten ansässigen, im Sinne des § 1 Absatz 2 AStG einander nahestehenden Unternehmen oder aus mindestens einem Unternehmen mit mindestens einer Betriebsstätte in einem anderen Staat. Dem Steuerpflichtigen wird durch Satz 1 Nummer 1 die Möglichkeit gegeben, glaubhaft zu machen, dass er den aus der Finanzierungsbeziehung resultierenden Kapitaldienst, insbesondere in Form von Zins- und Tilgungsleistungen, von Anfang hätte erbringen können und die empfangene Finanzierung wirtschaftlich und für den Unternehmenszweck benötigt (siehe u. a. OECD-Verrechnungspreisleitlinien, Kapitel X, Tz. 10.12 f., 10.19). Kann er dies nicht, so greift die Rechtsfolge des Satzes 2. Sollte der Steuerpflichtige die empfangene Finanzierung von Anfang an nicht bedienen können, handelt es sich wirtschaftlich betrachtet um eine verdeckte Einlage und nicht um überlassenes Fremdkapital. Hier bestehen von Anfang an nicht ernstlich gemeinte Beziehungen. Aus insolvenzrechtlicher Perspektive wären in einem solchen Fall die in der Insolvenzordnung genannten Insolvenzeröffnungsgründe zu beachten. Entsprechend können Betriebsausgaben, beispielsweise in Form von Zinsen, als unvereinbar mit dem Fremdvergleichsgrundsatz angesehen werden. Damit wird auch deutlich, dass keine wie auch immer geartete fremdübliche Eigenkapital- und Fremdkapitalausstattung festgelegt wird. Vielmehr ist der Einzelfall entscheidend, ob es sich bei der Kapitalüberlassung wirtschaftlich um Eigenkapital oder Fremdkapital handelt (siehe auch OECD-Verrechnungspreisleitlinien, Kapitel X, Tz. 10.4, 10.6, 10.8 und 10.11). Maßgebendes Kriterium ist das glaubhaft erwartete „Bedienen können“ des Kapitaldienstes seitens des Schuldners. Daneben muss die Finanzierung wirtschaftlich benötigt werden. Ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter wird kein Fremdkapital am Markt aufnehmen, wenn damit nicht wenigstens eine begründete Aussicht auf eine Rendite erwartet wird, die die Finanzierungskosten deckt. Damit im Einklang steht der Unternehmenszweck. Ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter sollte ebenfalls darum bemüht sein, das Kapital für den Zweck des Unternehmens einzusetzen und nicht beispielsweise als Anlage auf dem Tagesgeldkonto oder als Einlage in einen unternehmensgruppeninternen Cash-Pool. Dabei stellt sich allerdings schon eine Stufe zuvor die Frage, ob solche Zinszahlungen überhaupt als Betriebsausgaben gemäß § 4 Absatz 4 EStG anzuerkennen sind.

Satz 1 Nummer 2 stellt auf den Zinssatz ab, zu dem sich die multinational tätige Unternehmensgruppe als solche am Markt finanzieren könnte. Es wäre grundsätzlich irrational und wirtschaftlich für die Unternehmensgruppe zum Nachteil, wenn die Geschäftsleiter der Unternehmensgruppe nicht darauf achten würden, dass sich die Unternehmensgruppe zu den günstigsten am Markt erzielbaren Konditionen finanzieren würde. Entsprechendes gilt auch im Fremdvergleichsgrundsatz. Mit dem Fremdvergleichsgrundsatz soll zwar von dem Nahestehen abstrahiert und entsprechend beeinflusste Auswirkungen auf Geschäftsbeziehungen sollen eliminiert werden, jedoch heißt das nicht, dass unreflektiert darauf abzustellen ist, wie zwei voneinander unabhängige Dritte gehandelt haben. Die Besonderheiten einer Unternehmensgruppe, wie beispielsweise Informationstransparenz oder Zugehörigkeit zu einer Unternehmensgruppe, sind bei einer ökonomisch begründeten Würdigung zu berücksichtigen und nicht zu Lasten des deutschen Steueraufkommens willkürlich unbeachtet zu lassen. Würde der Fremdvergleichsgrundsatz zum Beispiel die für die Unternehmensgruppe günstigsten Finanzierungsmöglichkeiten ignorie-

ren, würde die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes zu einer systematischen Verzerrung zwischen Markthandeln und dem Handeln innerhalb der Unternehmensgruppe herbeiführen. Dem Steuerpflichtigen wird mittels des 2. Halbsatzes von Nummer 2 die Möglichkeit gegeben, glaubhaft zu machen, dass auch ein höherer Zinssatz in Einzelfällen fremdüblich sein kann. Bei der Bemessung eines Zinssatzes ist neben anderen Faktoren, wie beispielsweise Zweck des Darlehens, regulatorischen Rahmenbedingungen, Laufzeit, Währungsrisiken oder Darlehensvolumen, insbesondere das Debitorenrisiko des Darlehensnehmers zu berücksichtigen, da dieses den Zinssatz erheblich beeinflusst (vgl. auch OECD-Verrechnungspreisleitlinien Kapitel X, Tz. 10.88-10.108 zur Reihenfolge für das Vorgehen bei der Bestimmung des fremdüblichen Zinssatzes). Maßgebend ist dabei im Einklang mit dem Vorstehenden grundsätzlich die Bonität der Unternehmensgruppe, es sei denn, die Bonität der betreffenden Unternehmenseinheit ist besser. Demzufolge wird hierdurch maßgeblich der Zinssatz bestimmt, den die Unternehmensgruppe im betreffenden Einzelfall zu entrichten hätte. Dabei reflektiert die Bonität der Unternehmensgruppe das (Kreditausfall-) Risiko, welches in einer Unternehmensgruppe besteht und welches ein Marktakteur eingeht. Damit wird die grundsätzlich maximal zulässige Risikoprämie determiniert. Würde hingegen unreflektiert auf die Bonität einer einzelnen Gesellschaft abgestellt, würde dies dazu beitragen, Steuergestaltungsstrategien zu fördern, da beispielsweise verbundene Unternehmen im Gegensatz zu unverbundenen Unternehmen in der Lage sind, ihre Risiken in diesem Bereich sehr einfach zu beeinflussen und zu verschieben (OECD Verrechnungspreisleitlinien, Kapitel X, Tz. 10.81). Zudem bestehen für die entsprechend vorzunehmenden Bonitätsbeurteilungen keine belastbaren Marktdaten. Solche Bonitätsbeurteilungen würden grundsätzlich nur für Verrechnungspreis-zwecke vorgenommen werden, deren Parameter, wie etwa die zugrundeliegenden Finanzkennzahlen, auf Fremdüblichkeit hin zu untersuchen wären. Der Ansatz ist damit Ausdruck des Fremdvergleichsgrundsatzes und bietet zugleich eine erhebliche Vereinfachung für die Steuerpflichtigen: Maßgebend ist grundsätzlich eine Bonitätsbeurteilung, die mitunter schon vorliegt. Die willkürliche und kaum nachvollziehbare Berücksichtigung von Konzerneffekten wird damit auf ein objektiv nachvollziehbares Element reduziert, was die Diskussionen über die Konzerneffekte auf ein Mindestmaß reduziert. Doppelbesteuerungstreitigkeiten können damit auch vermieden werden. Da hiervon abgewichen werden kann, wenn ein anderer Wert nachgewiesen wird, entspricht die Vorgehensweise auch den Ausführungen in Kapitel X der OECD-Verrechnungspreisleitlinien (siehe Tz. 10.76 ff.). Entsprechend müssten u. a. die Bonitätseinschätzung, inklusive der fremdüblichen quantitativen und qualitativen Faktoren, sowie die Effekte aus dem Bestehen der Unternehmensgruppe (implicit support bzw. Konzernrückhalt) verlässlich dargelegt werden.

Zu Satz 2:

Satz 2 enthält eine nicht abschließende Aufzählung von Finanzierungsbeziehungen, die in Satz 1 angeführt werden. Hierunter zählen insbesondere Darlehensverhältnisse. Auf Grund des dynamischen Umfelds in der Finanzbranche ist es nicht möglich, alle möglichen „Finanzprodukte“ aufzuzählen, die derzeit existieren und in Zukunft existieren könnten.

Zu § 1b Absatz 2 – neu – „Finanzierungsdienstleistungen“:

Zu Satz 1:

Satz 1 führt an, in welchen Konstellationen es sich im Zusammenhang mit Finanzierungsbeziehungen regelmäßig um eine funktions- und risikoarme Dienstleistung handelt, die entsprechend (niedrig) zu vergüten ist. Dies entspricht auch der internationalen Praxis (OECD Leitlinien Tz. 1.100, 1.103 und 1.108 bis 1.116). Das Entgelt ist in diesen Fällen regelmäßig anhand der Kostenaufschlagsmethode auf der Grundlage der nachgewiesenen und direkt zurechenbaren Betriebskosten ohne Einbeziehung der Refinanzierungskosten in die Kostenbasis zu ermitteln. Daneben sind Refinanzierungskosten mit einer risikolosen Rendite zu berücksichtigen. Die reine Vermittlungsleistung wird anhand des Satzes 1 Nummer 1 angeführt. So könnte beispielsweise ein Unternehmen der Unternehmensgruppe als Vermittler zwischen Marktakteuren und anderen Unternehmenseinheiten auftreten, ohne damit selbst ein finanzielles Risiko zu tragen. Entsprechend bezieht sich die Vergütung auch nur auf die Vermittlungsleistung als solche. Ein Risiko kann hieraus nicht resultieren. Die Weiterleitung einer Finanzierungsbeziehung wird durch Satz 1 Nummer 2 angeführt. So könnte beispielsweise ein Unternehmen der Unternehmensgruppe finanzielle Mittel am Markt aufnehmen und diese an andere Unternehmenseinheiten weiterleiten, ohne damit selbst ein finanzielles Risiko zu tragen. Entsprechend bezieht sich die Vergütung auch nur auf die Vermittlungsleistung als solche. Ein Risiko kann hieraus nicht resultieren.

Zu Satz 2:

Der Anwendungsbereich wird durch Satz 2 auf typische „Treasury“-Funktionen der Unternehmensgruppe erweitert (siehe auch OECD-Verrechnungspreisleitlinien Kapitel X Tz. 10.45 f.). Hierunter wird insbesondere die Steuerung von Finanzmitteln zur Innen- und Außenfinanzierung erfasst. Diese Liquiditätssteuerung umfasst bspw. die Aufnahme und Anlage am Kapitalmarkt, die Steuerung von Auszahlungen oder die Finanzierung von Unternehmenseinheiten. Damit einhergehend kann auch das entsprechende Risikomanagement verbunden sein, wie etwa Steuerung von Zins- und Währungsrisiken oder Liquiditätsrisiken. Entsprechend stellt Satz 2 insbesondere auf das Liquiditätsmanagement, ein Finanzrisikomanagement, ein Währungsrisikomanagement oder die Tätigkeit als Finanzierungsgesellschaft ab. Die Vergütung für die Ausübung der zuvor angeführten Tätigkeiten bestimmt sich zumeist nach der Kostenaufschlagsmethode. Die Höhe der Vergütung ist abhängig vom Einzelfall und bestimmt sich nach dem Funktions- und Risikoprofil der leistungserbringenden Einheit. Es erscheint nicht abwegig, wenn sich diese zwischen fünf Prozent und zehn Prozent auf die direkt zuzurechnenden Kosten bemisst, wobei Finanzierungskosten nicht die Bemessungsgrundlage erhöhen.

Zu Satz 3:

Mit Satz 3 soll deutlich gemacht werden, dass das jeweilige Funktions- und Risikoprofil maßgebend ist (siehe u.a. OECD-Verrechnungspreisleitlinien Tz. 10.129, 10.133-10.142 Kapitel X). Der Steuerpflichtige erhält die Möglichkeit, nachzuweisen, dass es sich bei den in den Sätzen 1 und 2 angeführten Tätigkeiten im konkreten Einzelfall nicht um funktions- und risikoarme Dienstleistungen handelt.

Voten der Fraktionen:

Zustimmung: DIE LINKE., B90/GR

Ablehnung: CDU/CSU, SPD, AfD, FDP

Enthaltung: -

Vom Ausschuss abgelehnter Entschließungsantrag

Die Fraktion der FDP brachte einen Entschließungsantrag ein.

Entschließungsantrag der Fraktion der FDP (Wegzugsbesteuerung, § 6 AStG)

In die Beschlussempfehlung des Finanzausschusses zum Gesetzentwurf der Bundesregierung auf Drucksache 19/28652 ist folgende Ausschlussentschließung aufzunehmen:

Der Bundestag wolle beschließen:

- I. *Zwischen Wegzügen in die EU und EWR-Staaten einerseits und Wegzügen in Drittstaaten andererseits zu differenzieren, dabei aber den Beitreibungsregelungen und dem Informationsaustausch zwischen den Staaten ausreichend Rechnung zu tragen;*
- II. *die Stundungsregeln bei der Wegzugsbesteuerung unionsrechtskonform auszugestalten, indem bei der Entstrickung von Privatvermögen eine unbefristete Stundung ermöglicht und lediglich bei der Entstrickung von Betriebsvermögen eine ratierliche Stundung vorgesehen wird;*
- III. *nur in solchen Fällen Sicherheiten zu fordern, in denen das Risiko der Nichteinzahlung insbesondere wegen des Fehlens von Mechanismen der gegenseitigen Unterstützung bei der Beitreibung besteht und in allen übrigen Fällen auf ein Bestellen von Sicherheiten zu verzichten; und*
- IV. *sicherzustellen, dass Wertminderungen, die erst nach Wegzug und vor Erhebung der Steuer eintreten, weiterhin zu berücksichtigen soweit sie nicht bereits vom Aufnahmestaat berücksichtigt werden und zu diesem Zweck in den Fällen des § 6 Abs. 1 Satz 1 AStG ein Wertfeststellungsverfahren einzuführen, das mit Wertfeststellungsbescheid abgeschlossen wird und den Wert der Anteile des § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG im Zeitpunkt der Beschränkung bzw. des Ausschlusses des deutschen Besteuerungsrechts (Wertfeststellungszeitpunkt) feststellt.*

Begründung:

Die aktuelle Rechtslage sowie die im Entwurf des ATAD-Umsetzungsgesetzes geplanten Verschärfungen der Wegzugsbesteuerung belasten deutsche Unternehmen und damit den Wirtschaftsstandort Deutschland.

Ungeachtet eines tatsächlichen Liquiditätszuflusses werden Anteile nach § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG besteuert als würden sie veräußert, soweit ihr Inhaber mindestens zehn Jahre unbeschränkt steuerpflichtig war und seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in der Bundesrepublik Deutschland aufgibt, § 6 Abs. 1 AStG.

Dies ist insbesondere für Familienunternehmen in der Rechtsform der Kapitalgesellschaft fatal. Denn bereits zu Ausbildungszwecken ist es nicht unüblich, dass Gesellschafter ins Ausland ziehen, um dort Berufs- oder Lebenserfahrungen zu sammeln. Auch als Gesellschafter ohne Einfluss auf die Geschäftsführung ist ein Umzug ins Ausland fatal: Ohne dass ein Liquiditätszufluss erfolgen würde, setzt die Besteuerung ein. Dies kann erhebliche Liquiditätsprobleme der Steuerpflichtigen und der Familienunternehmen zur Folge haben. Zudem schränkt es die internationale Mobilität der Gesellschafter von Familienunternehmen erheblich ein (vgl. Stellungnahme der Spitzenverbände der Deutschen Wirtschaft vom 30. April 2021).

Eine Besteuerung ohne erfolgten Liquiditätszufluss kann nur dann gerechtfertigt sein, wenn das Steuersubstrat des Staates in irgendeiner Weise gefährdet ist. Angesichts umfassender Amtshilfe- und Betreibungsvereinbarungen und -richtlinien zwischen den Mitgliedstaaten von Europäischer Union und Europäischem Wirtschaftsraum, kann die Durchsetzung des Steueranspruchs bei Wegzug in EU- oder EWR-Staaten aber gerade nicht ohne weiteres angenommen werden.

Der EuGH hat in seiner Rechtsprechung darüber hinaus zwischen Privatvermögen und dem Betriebsvermögen differenziert. Während die Entstrickung des Betriebsvermögens auch bei natürlichen Personen mit strengeren Auflagen verbunden werden kann, hat der EuGH Modalitäten der befristeten Stundung beim Privatvermögen regelmäßig als unionsrechtswidrig verworfen (vgl. Zimmermann, in: IStR 2021, 352). Die Neuregelung der Wegzugsbesteuerung sollte der Rechtsprechung des EuGH daher Rechnung tragen und die sachlich gerechtfertigte Differenzierung zwischen Privatvermögen und Betriebsvermögen reflektieren.

Darüber hinaus hat der EuGH in seiner Rechtsprechung auch hinsichtlich der Zuzugsstaaten Maßstäbe der Stundungsmodalitäten definiert und dabei insbesondere auf bestehende Amtshilferichtlinien oder Beitreibungsvereinbarungen zwischen den Staaten abgestellt. So hat er in der Wächter-Entscheidung von 2019 (EuGH C-581/17, Urteil der Großen Kammer vom 26. Februar 2019) mit Hinblick auf die bestehenden Beitreibungsverpflichtungen zwischen Deutschland und der Schweiz eine befristete Stundung als rechtswidrig angesehen. Damit ist eine besondere Behandlung des Privatvermögens bei Wegzügen in EU- oder EWR-Staaten a fortiori geboten.

Ob der Zuzugsstaat im EU- oder EWR-Gebiet liegt, sollte konsequenterweise auch bei der Forderung von Sicherheiten Berücksichtigung finden. So sind Sicherheiten für die Steuerforderung nur dann verhältnismäßig, wenn Beitreibungsvereinbarungen zwischen den Staaten gerade nicht bestehen und die Einziehung der Steuerforderung ernsthaft gefährdet ist. In den übrigen Fällen entfällt mangels Risikos auch die Rechtfertigung für das Bestellen von Sicherheiten (vgl. EuGH Wächter, a.a.O.).

Eine sofortige Besteuerung im Zeitpunkt des Wegzugs ohne Gefährdung des Steuersubstrats wirft verfassungsrechtliche Zweifel auf. Insbesondere der Grundsatz des Leistungsfähigkeitsprinzips, der sich aus dem allgemeinen Gleichheitsgrundsatz des Art. 3 GG ergibt, ist dabei betroffen, ohne dass eine verfassungsrechtliche Rechtfertigung vorläge.

Ein verfassungsmäßiges und wettbewerbsfähiges Steuerrecht für den Unternehmensstandort Deutschland erfordert daher eine differenziertere Betrachtung und steuerliche Behandlung von Wegzugsfällen.

Voten der Fraktionen:

Zustimmung: AfD, FDP, B90/GR

Ablehnung: CDU/CSU, SPD, DIE LINKE.

Enthaltung: -

B. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Änderung des Einkommensteuergesetzes)

Zu Nummer 6

§ 4k Absatz 2 Satz 3

Im Rahmen der Anhörung zum Gesetzentwurf wurde darauf hingewiesen, dass die Einschränkung in § 4k Absatz 2 Satz 3 EStG, dass eine Ausnahme vom Betriebsausgabenabzugsverbot im Fall sog. hybrider Rechtsträger sowie fiktiver Aufwendungen und Erträge zwischen Unternehmensteilen nur dann gewährt wird, wenn eine Doppelbesteuerung nicht durch Anrechnung der Steuer durch den ausländischen Staat vermieden wird, zu insbesondere systematischen Verwerfungen führen kann. Die Einschränkung ist zudem nicht von der ATAD vorgegeben und wird daher gestrichen.

§ 4k Absatz 4 Satz 2 Satzteil nach dem Semikolon

Im Rahmen der Anhörung zum Gesetzentwurf wurde darauf hingewiesen, dass § 4k Absatz 4 Satz 2 EStG nicht das von Artikel 9b ATAD für EU-Konstellationen vorgesehene Vorrangverhältnis im Fall doppelt ansässiger Steuerpflichtiger berücksichtigt. § 4k Absatz 4 Satz 2 EStG wird daher an Artikel 9b Satz 2 ATAD angepasst. Nach der neu eingefügten Nummer 2 wird die bereits von einem anderen Staat vorgenommene Versagung des doppelten Betriebsausgabenabzugs anerkannt, wenn es sich bei dem Steuerpflichtigen um einen doppelt Ansässigen handelt und der andere Staat diesen als nicht in seinem Staat ansässig behandelt.

§ 4k Absatz 5 Satz 1

Entsprechend der Bitte des Bundesrates wird der Vergleich in § 4k Absatz 5 EStG zur Verhinderung sogenannter Imported Mismatches präziser gefasst. Maßgeblich für das Vorliegen einer importierten Besteuerungsinkongruenz ist die steuerliche Behandlung in den betroffenen ausländischen Staaten. Auf einen hypothetischen Vergleich mit einer inländischen Steuerpflicht kommt es nicht an. Bei der Formulierung im Gesetzentwurf, die den hypothetischen Vergleich mit einer inländischen Steuerpflicht vorsieht, besteht die Möglichkeit, dass eine im Ausland bestehende Rechtsbeziehung zu einer Besteuerungsinkongruenz führt, die nach deutschem Recht nach einer anderen Norm als § 4k EStG aufgelöst würde. Dies wäre z. B. der Fall, wenn ein Finanzinstrument aus deutscher Sicht als Eigenkapital und die Zahlung darauf als Gewinnausschüttung i. S. d. § 8 Absatz 3 Satz KStG anzusehen wäre. In diesem Fall droht § 4k Absatz 5 EStG bei einer Auslegung nach dem Wortlaut ins Leere zu laufen. Auf den hypothetischen Inlandvergleich wird daher verzichtet.

Zu Nummer 10 – neu –

§ 49 Absatz 1 Nummer 11 – neu –

§ 49 Absatz 1 Nummer 11 setzt Artikel 9a ATAD um. Danach sind die Einkünfte aus der Beteiligung an einer Personengesellschaft oder Gemeinschaft, die deshalb keiner Besteuerung unterliegen, weil die Gesellschaft in dem Staat, in dem sie eingetragen oder niedergelassen ist, als steuerlich transparent, in dem Staat, in dem der Beteiligte seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt ist, aber als steuerlich intransparent behandelt wird (umgekehrt hybride Rechtsträger), grundsätzlich von dem erstgenannten Staat zu besteuern. Hiermit wird der Vermeidung der Besteuerung dieser Einkünfte durch die Nutzung hybrider Gestaltungen entgegengetreten.

Satz 1

Entsprechend der Regelungssystematik der beschränkten Steuerpflicht (§ 1 Absatz 4 i. V. m. § 49 EStG) ist für die Annahme inländischer Einkünfte ein qualifizierter Inlandsbezug erforderlich. Dieser ist durch die Beteiligung an einer Personengesellschaft oder Gemeinschaft mit Sitz oder Geschäftsleitung im Inland bzw. der Eintragung in ein inländisches Register gegeben. Aufgrund der Zielsetzung der ATAD-Richtlinie – Vermeidung nicht besteufter Einkünfte in den oben genannten Fällen – gelangt § 49 Absatz 1 Nummer 11 EStG jedoch nur insoweit zur Anwendung als die Einkünfte nicht bereits von § 49 Absatz 1 Nummer 1 bis 10 EStG erfasst werden oder die

Besteuerung nach diesen Vorschriften z. B. durch die Anwendung eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung eingeschränkt ist. Entsprechendes gilt, soweit die Einkünfte in einem anderen Staat einer Besteuerung unterliegen.

Die Besteuerung der von der Personengesellschaft oder Gemeinschaft erzielten Einkünfte erfolgt entsprechend dem Transparenzprinzip bei den an der Gesellschaft oder Gemeinschaft Beteiligten. Die hier gewählte Besteuerung auf der Ebene des Beteiligten ist gegenüber der ebenfalls denkbaren Besteuerung der Gesellschaft vorzuzugsfähig, weil sie mit einem wesentlich geringeren administrativen Aufwand verbunden ist.

Satz 2

In Einklang mit Artikel 9a ATAD findet die Regelung nur Anwendung, wenn dem Beteiligten allein oder zusammen mit ihm nahestehenden Personen im Sinne des § 1 Absatz 2 AStG, die keiner unbeschränkten Einkommen- oder Körperschaftsteuerpflicht gemäß § 1 Absatz 1 oder § 1 KStG im Inland unterliegen, mehr als die Hälfte der Stimmrechte oder mehr als die Hälfte der Anteile am Kapital unmittelbar oder mittelbar zuzurechnen sind oder unmittelbar oder mittelbar ein Anspruch auf mehr als die Hälfte des Gewinns oder des Liquidationserlöses der Personengesellschaft oder Gemeinschaft zusteht. Eine Beteiligung in diesem Sinne setzt nicht die Stellung als Gesellschafter oder Gemeinschaftler voraus.

Satz 3

Nach Satz 3 sind Altersvorsorgevermögensfonds nach § 53 InvStG von der beschränkten Steuerpflicht der Einkünfte nach Satz 1 ausgenommen. Mit dieser Regelung wird die Ausnahme für Organismen für gemeinsame Anlagen in Artikel 9a Absatz 2 ATAD umgesetzt. Altersvorsorgevermögensfonds sind Investmentkommanditgesellschaften, die ihre Vermögensgegenstände ausschließlich zur Abdeckung betrieblicher Altersvorsorgeverpflichtungen halten dürfen. Eine weitere Ausnahmeregelung für Investmentfonds und Spezial-Investmentfonds ist nicht erforderlich, da nach § 1 Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 InvStG Investmentvermögen in der Rechtsform einer Personengesellschaft vom Anwendungsbereich des Investmentsteuergesetzes ausgenommen sind und nach § 27 InvStG Spezial-Investmentfonds nur in der Rechtsform eines Sondervermögens oder einer Investmentaktiengesellschaft aufgelegt werden dürfen. D. h. es gibt in Deutschland – mit Ausnahme der Altersvorsorgevermögensfonds – keine Investmentfonds oder Spezial-Investmentfonds in der Rechtsform einer Personengesellschaft oder einer Gemeinschaft, die unter die Regelungen der Sätze 1 und 2 fallen könnten.

Bei anderen Fondstypen in der Rechtsform einer Personengesellschaft ist eine Besteuerung der Einkünfte nach Satz 1 sachgerecht. Anders als bei Investmentfonds sind alle Anleger bekannt und durch das ohnehin vorzunehmende Feststellungsverfahren kann die Erfassung der Einkünfte nach Satz 1 ohne signifikanten Mehraufwand umgesetzt werden.

Weiterhin werden durch Satz 3 Sachverhalte ausgenommen, bei denen die Einkünfte vom ausländischen Staat auch dann nicht der Besteuerung unterliegen würden, wenn der ausländische Staat die Gesellschaft oder Gemeinschaft ebenfalls als steuerlich transparent behandeln würde (Kausalitätserfordernis).

Satz 4

Die Besteuerung der Einkünfte erfolgt zur Sicherstellung der Besteuerung in den Fällen umgekehrt hybrider Rechtsträger und im Einklang mit der Zielsetzung der ATAD-Richtlinie ungeachtet der Regelungen in einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung.

Zu Nummer 11 – neu –

§ 50c Absatz 2 Satz 3

Es handelt sich um eine Folgeänderung des im Gesetz zur Modernisierung der Entlastung von Abzugsteuern und der Bescheinigung der Kapitalertragsteuer (Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz) neu gefassten § 50c EStG. Die Änderung soll gewährleisten, dass eine Korrektur der Steueranmeldung in den Fällen möglich ist, in denen eine Freistellungsbescheinigung rückwirkend ab Antragseingang erteilt wird, jedoch zum Zeitpunkt der Anmeldung der Steuer noch nicht erteilt war.

Zu Nummer 13

Zu Buchstaben b – neu – und f – neu –

§ 52 Absatz 6 Satz 1 – neu – und Satz 3 – neu – und Absatz 12 Satz 8 – neu –

Der Gesetzentwurf enthält zu den Änderungen in § 4 Absatz 1 Satz 3 und Satz 9 EStG sowie § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 1 zweiter Halbsatz, Nummer 5a zweiter Halbsatz und Nummer 5b EStG keine gesonderte Anwendungsregelung in § 52 EStG. Durch die Änderungen wird die ATAD insoweit umgesetzt, als bei Wegfall einer Beschränkung von Besteuerungsrechten auf Antrag der von ausländischen Staat im Rahmen seiner Entstrickungsbesteuerung angesetzte Wert, höchstens der gemeine Wert angesetzt werden kann. Stellt der Steuerpflichtige den Antrag nicht, wird der Buchwert des bereits in Deutschland steuerverstrickten Wirtschaftsguts fortgeführt. Dadurch wird eine Besteuerung vermieden, für die aus fiskalischer Sicht keine Notwendigkeit besteht, da deutsche Besteuerungsrechte nicht eingeschränkt, sondern sogar verstärkt werden. Dies entspricht der bisherigen Rechtslage. Da nach der ATAD dem Steuerpflichtigen aber auch die Möglichkeit zur Aufstockung der Buchwerte eingeräumt werden muss, ist die Neuregelung bereits für nach dem 31. Dezember 2019 endende Wirtschaftsjahre anzuwenden. Die Ergänzungen in § 52 EStG stellen eine einheitliche Anwendung für die Einkommensteuer und die Körperschaftsteuer sicher.

Zu Buchstabe h – neu –

§ 52 Absatz 35d – neu –

Es handelt sich bei dieser Änderung um eine Folgeänderung zur Verlängerung der Erklärungsfristen des § 149 Abgabenordnung (AO) und der zinsfreien Karenzzeit des § 233a AO durch Artikel 97 § 36 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung (EGAO) für die Veranlagungszeiträume 2019 und 2020.

Zeichnet sich bei der Erstellung der Steuererklärung eine größere Steuernachzahlung ab, empfehlen Steuerberater ihren Mandanten, die Festsetzung einer nachträglichen Vorauszahlung zu beantragen. Damit soll vermieden werden, dass die Nachzahlung in die Verzinsung nach § 233a AO fällt. Im Normalfall ist hierfür durch die 15-Monats-Frist am 31. März des Zweitfolgejahres (bzw. 23-Monats-Frist bei Land- und Forstwirten mit überwiegenden Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft) ausreichend Zeit.

Aufgrund der durch das Gesetz zur Verlängerung der Aussetzung der Insolvenzantragspflicht und des Anfechtungsschutzes für pandemiebedingte Stundungen sowie zur Verlängerung der Steuererklärungsfrist in beratenen Fällen und der zinsfreien Karenzzeit für den Veranlagungszeitraum 2019 vom 15. Februar 2021 (BGBl. I S. 237) für den Veranlagungszeitraum 2019 und der durch dieses Gesetz für den Veranlagungszeitraum 2020 verlängerten Steuererklärungsfristen sind auch die Fristen des § 37 Absatz 3 Satz 3 EStG entsprechend anzupassen.

Mit der Änderung soll ein Gleichklang der Fristen gewahrt bleiben. Die Steuerpflichtigen haben dadurch auf Antrag weiterhin die Möglichkeit, frühzeitig Steuerzahlungen zu leisten und Nachzahlungszinsen zu vermeiden, für die Verwaltung ergeben sich Verfahrenserleichterungen.

Nach § 31 Absatz 1 KStG gilt die Regelung ebenfalls auch für die Körperschaftsteuer.

Zu Buchstabe i – neu –

§ 52 Absatz 45a Satz 4

In Einklang mit Artikel 2 Absatz 3 der Richtlinie (EU) 2017/952 des Rates vom 29. Mai 2017 zur Änderung der Richtlinie (EU) 2016/1164 bezüglich hybrider Gestaltungen mit Drittländern findet § 49 Absatz 1 Nummer 11 EStG erstmals auf Einkünfte Anwendung, die nach dem 31. Dezember 2021 erzielt werden.

Zu Artikel 2 (Änderung des Körperschaftsteuergesetzes)**Zu Nummer 3***Zu Buchstabe b***§ 12 Absatz 1 Satz 3**

Nach § 4 Absatz 1 Satz 3 zweiter Halbsatz EStG in der Fassung des Regierungsentwurfs erfolgt die Aufdeckung stiller Reserven bei Wegfall einer Beschränkung deutscher Besteuerungsrechte nur auf Antrag. Dieses Antragswahlrecht wurde bislang in § 12 Absatz 1 Satz 3 KStG nicht nachvollzogen. Dies wird hiermit nachgeholt.

Zu Nummer 4*Zu Buchstaben b und c – neu –***§ 34 Absatz 6d – neu – sowie Absatz 6e bis 6g**

Zu den Änderungen in § 12 KStG (Entstrickung und Verstrickung) enthält der Gesetzentwurf keine gesonderte Anwendungsregelung. Auch insoweit werden die Neuregelungen zur Umsetzung der ATAD bereits für nach dem 31. Dezember 2019 endende Wirtschaftsjahre für anwendbar erklärt.

Zu Artikel 3 (Änderung des Gewerbesteuergesetzes)**Zu Nummer 3 Buchstabe a****§ 9 Nummer 2 Satz 2 – neu –**

Mit der redaktionellen Änderung wird einem Antrag des Bundesrates entsprochen.

Ergänzend dazu wird auf Folgendes hingewiesen: Der Bundesrat führt in seiner Stellungnahme zutreffend aus, dass die Gesetzesbegründung zu § 9 Nummer 2 GewStG eine dem Gesetzeswortlaut entgegenstehende Formulierung enthält. Insoweit wird hiermit klargestellt, dass der neue § 9 Nummer 2 Satz 5 GewStG Mehrfachentlastungen der betroffenen Unternehmen verhindert. Die im Gewinnanteil aus der Beteiligung an einer Mitunternehmerschaft enthaltenen Einkünfte im Sinne des § 7 Satz 8 GewStG werden bei der Ermittlung des Gewerbeertrags des Lebens- und Krankenversicherungsunternehmens sowie des Pensionsfonds nicht nach § 9 Nummer 2 Satz 1 GewStG gekürzt. Denn diese Beträge sind einerseits im handels- und steuerrechtlichen Gewinn dieser Unternehmen enthalten, werden aber andererseits bereits über die handels- und steuerrechtlich anzuerkennende Rückstellung für Beitragsrückerstattung gewinnmindernd verbucht. Eine weitere Kürzung über § 9 Nummer 2 Satz 1 GewStG würde zu einer doppelten Entlastung führen.

Zu Nummer 4*Zu Buchstabe c – neu –***§ 36 Absatz 5b – neu –**

Die Änderung stellt den gebotenen Gleichklang der Fristläufe bei nachträglichen Vorauszahlungen im Gewerbesteuerrecht zu jenen des Einkommen- und Körperschaftsteuerrechts her. Auf die diesbezügliche Begründung zu Artikel 1 Nummer 13 Buchstabe h – neu – wird verwiesen.

Zu Artikel 5 (Änderung des Außensteuergesetzes)**Zu Nummer 2***Zu Buchstabe a***§ 1 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1**

Redaktionelle Anpassung insbesondere im Hinblick auf die Voraussetzung der Gewinnbeteiligung.

Zu Buchstabe b – neu –

§ 1 Absatz 3a Satz 4

Die im Gesetzentwurf vorgesehene Formulierung soll nach der Begründung des Gesetzentwurfs keine inhaltliche Änderung herbeiführen, aber dem Steuerpflichtigen erstmals die Möglichkeit einräumen, einen vom Median abweichenden Wert (innerhalb der Bandbreite) glaubhaft zu machen. Da grundsätzlich alle Werte innerhalb der Bandbreite eine ungefähr gleich große Wahrscheinlichkeit für sich beanspruchen können, wäre dem Gesetzentwurf zufolge der Steuerpflichtige nicht gehindert, den für ihn günstigsten Wert innerhalb der Bandbreite zu vertreten. Dieser Wert wäre ohne Weiteres glaubhaft. Damit würde aber der vom Gesetz vorgesehene Regelfall (Ansatz des Median) in der Praxis zur Ausnahme, wenn der Steuerpflichtige zunächst – ohne sachliche Begründung – einen Wert außerhalb der Bandbreite verwenden würde. Aus diesem Grund muss der Steuerpflichtige Gründe vortragen, dass ein anderer Wertansatz innerhalb der Bandbreite besser dem Fremdvergleichsgrundsatz entspricht als der Median.

Zu Buchstabe c – neu –

§ 1 Absatz 3c Satz 4

Die Regelung wird redaktionell angepasst. § 1 Absatz 3c Satz 4 AStG-E soll durch das AbzStEntModG (vgl. Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung der Entlastung von Abzugsteuern und der Bescheinigung der Kapitalertragsteuer, S. 20) eingeführt werden. Die oben neugefasste Formulierung ist bereits, in Anlehnung an die OECD Verrechnungspreisleitlinien, in der Gesetzesbegründung zu § 1 Absatz 3c Satz 4 AStG-E des AbzStEntModG (vgl. Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung der Entlastung von Abzugsteuern und der Bescheinigung der Kapitalertragsteuer, S. 86) entsprechend enthalten. Auch der im Rahmen des im AbzStEntModG neugefasste § 1 Absatz 3 Satz 2 AStG-E nennt bei der Definition der Funktions- und Risikoanalyse Vermögenswerte und Risiken kumulativ.

Zu Buchstabe d – neu –

§ 1 Absatz 5 Satz 1

Satz 1 wird redaktionell angepasst, so dass insbesondere die durch die Neugliederung des Absatzes 3 verschiedenen, thematisch getrennten Absätze entsprechend anzuwenden sind.

Zu Nummer 7

§ 13 Absatz 5 Satz 2 – neu –

Die geänderte Formulierung bringt klarer zum Ausdruck, dass sowohl bei einer mittelbaren Beteiligung über einen ausländischen als auch über einen inländischen Investmentfonds oder Spezial-Investmentfonds die Hinzurechnungsbesteuerung ausgeschlossen ist. Das Investmentsteuerrecht enthält mit der Vorabpauschale bei Investmentfonds und den ausschüttungsgleichen Erträgen bei Spezial-Investmentfonds rechtliche Instrumente, die einer steuerfreien Thesaurierung auf Ebene von ausländischen Zwischengesellschaften entgegenwirken, so dass es in diesen Fällen keiner Hinzurechnungsbesteuerung bedarf.

Zu Nummer 12

Zu Buchstabe b

§ 20 Absatz 2 Satz 1 – neu –

Nach § 20 Absatz 2 Satz 1 Halbsatz 2 AStG in der Fassung des Gesetzentwurfs „unterbleibt eine Hinzurechnung wegen § 10 Absatz 1 Satz 2, ...“. § 10 Absatz 1 Satz 2 AStG-E kommt jedoch in den Fällen des § 20 Absatz 2 AStG nicht zur Anwendung, weil die Vorschrift nicht den Ansatz eines Hinzurechnungsbetrags, sondern lediglich den Wechsel von der Freistellungs- zur Anrechnungsmethode vorsieht. Aus diesem Grund ist die Vorschrift redaktionell anzupassen.

Zu Artikel 6 – neu – (Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung)**Artikel 97 § 36 Absatz 3 – neu –**

Die Corona-Pandemie stellt die Angehörigen der steuerberatenden Berufe gegenwärtig weiterhin in besonderer Weise vor zusätzliche Anforderungen. Daher sollen die mit Artikel 2 des Gesetzes vom 15. Februar 2021 (BGBl. I S. 237) getroffenen Ausnahmeregelungen im Grundsatz auf den Besteuerungszeitraum 2020 erstreckt werden, nun allerdings mit drei statt sechs Monaten Verlängerung der Erklärungsfrist und der zinsfreien Karenzzeit. Auch die für nicht beratene Steuerpflichtige geltenden Erklärungsfristen (§ 149 Absatz 2 AO) sollen um drei Monate verlängert werden.

Zu Nummer 1

Die erhöhten Anforderungen für Fristverlängerungen in beratenen Fällen nach § 109 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 AO für den Besteuerungszeitraum 2020 sollen erst ab dem 31. Mai 2022 zur Anwendung kommen. Diese Regelung dient der Klarstellung.

Zu Nummer 2

Die erhöhten Anforderungen für Fristverlängerungen für beratene Land- und Forstwirte mit abweichendem Wirtschaftsjahr nach § 109 Absatz 2 Satz 2 AO sollen für den Besteuerungszeitraum 2020 erst ab dem 31. Oktober 2022 zur Anwendung kommen. Diese Regelung dient der Klarstellung.

Zu Nummer 3

Da auch viele nicht beratene Steuerpflichtige durch die Corona-Pandemie belastet sind, wird die für den Besteuerungszeitraum 2020 allgemein Ende Juli 2021 endende Erklärungsfrist nach § 149 Absatz 2 Satz 1 AO um drei Monate verlängert.

Zu Nummer 4

Für nicht beratene Land- und Forstwirte mit abweichendem Wirtschaftsjahr wird die für den Besteuerungszeitraum 2020 allgemein geltende Erklärungsfrist nach § 149 Absatz 2 Satz 2 AO um drei Monate verlängert.

Zu Nummer 5

Die für den Besteuerungszeitraum 2020 in beratenen Fällen regulär Ende Februar 2022 bzw. bei beratenen Land- und Forstwirten regulär am 31. Juli 2022 ablaufende Erklärungsfrist nach § 149 Absatz 3 AO wird jeweils um drei Monate verlängert, soweit im Einzelfall nicht eine Anordnung nach § 149 Absatz 4 AO ergangen ist.

Zu Nummer 6

Nach § 149 Absatz 4 AO können die Finanzämter anordnen, dass Steuer- und Feststellungserklärungen im Sinne des § 149 Absatz 3 AO zu einem früheren Zeitpunkt abzugeben sind (sogenannte Vorabforderung).

Als Folge der Verlängerung der Erklärungsfrist in beratenen Fällen nach Nummer 5 werden in § 149 Absatz 4 Satz 1 und 3 AO die für Vorabanforderungen jeweils maßgebenden Fristen im gleichen Umfang verlängert. Hierdurch soll es den Finanzbehörden trotz der Fristverlängerung für den Veranlagungszeitraum 2020 ermöglicht werden, einen kontinuierlichen Erklärungseingang sicherzustellen.

Zu Nummer 7

Als Folge der Verlängerung der Erklärungsfrist für beratene Land- und Forstwirte mit abweichendem Wirtschaftsjahr nach Nummer 5 tritt in § 149 Absatz 4 Satz 5 AO an die Stelle des 31. Juli 2022 der 31. Oktober 2022.

Zu Nummer 8

Es wird klarstellend bestimmt, dass die Regelung in § 152 Absatz 2 Nummer 1 AO über die Festsetzung von Verspätungszuschlägen ohne Ermessensspielraum der Finanzbehörde (sogenannter „Muss-Fall“) für den Besteuerungszeitraum 2020 erst ab dem 31. Mai 2022, das heißt ebenfalls drei Monate später als allgemein üblich, zur Anwendung kommt.

Zu Nummer 9

Es wird klarstellend bestimmt, dass die Regelung in § 152 Absatz 2 Nummer 2 AO für den Besteuerungszeitraum 2020 erst ab dem 31. Oktober 2022 zur Anwendung kommt.

Zu Nummer 10

Aufgrund der Verlängerung der Erklärungsfrist für den Besteuerungszeitraum 2020 wird auch die – regulär fünfzehnmonatige – zinsfreie Karenzzeit des § 233a Absatz 2 Satz 1 AO um drei Monate verlängert. Diese Ausnahmeregelung gilt gleichermaßen für Erstattungs- wie Nachzahlungszinsen.

Zu Nummer 11

Aufgrund der Verlängerung der Erklärungsfrist für den Besteuerungszeitraum 2020 wird auch die – regulär 23-monatige – zinsfreie Karenzzeit des § 233a Absatz 2 Satz 2 AO um drei Monate verlängert. Diese Ausnahmeregelung gilt gleichermaßen für Erstattungs- wie Nachzahlungszinsen.

Zu Artikel 7 (Inkrafttreten)

Nach Artikel 7 Absatz 1 – neu – bleibt es bei dem bislang vorgesehenen Grundsatz, dass die Änderungen am Tag nach der Verkündung in Kraft treten.

Für die Regelungen zur Entstrickungsbesteuerung im Einkommensteuergesetz und dem Körperschaftsteuergesetz sieht die ATAD bereits eine Umsetzung ab 1. Januar 2020 vor. Dementsprechend treten diese Regelungen einschließlich der entsprechenden Anwendungsregelungen in § 52 EStG bzw. § 34 KStG nach Artikel 7 Absatz 2 – neu – bereits mit Wirkung vom 1. Januar 2020 in Kraft.

Abweichend davon treten nach Artikel 7 Absatz 3 – neu – die neu aufgenommenen Regelungen zur Umsetzung von Artikel 9a der ATAD, die insoweit eine abweichende Umsetzungsfrist bis 31. Dezember 2021 und Anwendung ab 1. Januar 2022 vorsieht, am 1. Januar 2022 in Kraft.

Berlin, den 19. Mai 2021

Fritz Güntzler
Berichterstatter

Lothar Binding (Heidelberg)
Berichterstatter