

## **Antwort**

### **der Bundesregierung**

**auf die Kleine Anfrage der Abgeordneten Katja Hessel, Christian Dürr,  
Frank Schäffler, weiterer Abgeordneter und der Fraktion der FDP  
– Drucksache 19/29996 –**

### **Verschärfung der Wegzugsbesteuerung**

#### Vorbemerkung der Fragesteller

Die Wegzugsbesteuerung verfolgt das Ziel, das Steuersubstrat auch dann zu wahren, wenn sich der Steuerpflichtige durch den Wegzug dem Zugriff des deutschen Staates entzieht (IStR 2020, 90 f.). Allerdings greift die Wegzugsbesteuerung auch in solchen Fällen ein, in denen der deutsche Besteuerungszugriff nicht gefährdet ist (vgl. Kudert, Die Internationalisierung der Unternehmerfamilie – Reformvorschläge für die Wegzugsbesteuerung, S. 3).

Erfasst sind von der Wegzugsbesteuerung nach § 6 Absatz 1 des Außensteuergesetzes (AStG) natürliche Personen, die für mindestens zehn Jahre in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig waren und Anteilseigner einer Kapitalgesellschaft i. S. des § 17 Absatz 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) sind. Die Veräußerung dieser Anteile durch einen unbeschränkt Steuerpflichtigen unterliegt der deutschen Besteuerung. Wird dieser Besteuerungszugriff des Fiskus vor der Veräußerung beschränkt, z. B. indem der Steuerpflichtige seinen Aufenthaltsort ins Ausland verlegt und damit die steuerliche Entstrickung erwirkt, so wird die Veräußerung fingiert, § 6 Absatz 1 Satz 1 AStG.

Neben diesem Grundtatbestand greift die Wegzugsbesteuerung nach § 6 AStG auch bei folgenden Ergänzungstatbeständen ein (§ 6 Absatz 2 Nummer 1 bis 4 AStG): die teilweise unentgeltliche Übertragung auf nicht unbeschränkt Steuerpflichtige, die Begründung der Ansässigkeit in einem anderen DBA-Staat (sog. Doppelansässigkeit), die Einlage in das Betriebsvermögen in einem anderen Vertragsstaat und der Ausschluss oder die Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts hinsichtlich des Veräußerungsgewinns in sonstigen Fällen.

Soweit sich der Steuerpflichtige nur vorübergehend, also maximal fünf Jahre, im Ausland aufhält, entfällt der Steueranspruch nach § 6 Absatz 3 AStG unter der Voraussetzung, dass die Anteile nicht veräußert worden sind.

Da die Wegzugsbesteuerung eine Veräußerung der Anteile lediglich fingiert, ist der zu besteuernde Gewinn nur fiktiv angefallen, aber nicht tatsächlich. Dies kann erhebliche Liquiditätsprobleme für die Gesellschafter von Familienunternehmen zur Folge haben und im Einzelfall sogar existenzgefährdend sein (vgl. Kudert, a. a. O., S. 1).

1. Wie hoch sind die Steuereinnahmen aufgrund der Wegzugsbesteuerung (bitte nach Jahren aufschlüsseln)?

Der Bundesregierung liegen lediglich von den Ländern übermittelte Daten über die für den jeweiligen Veranlagungszeitraum festgesetzten Steuerbeträge sowie die davon in EU-/EWR-Fällen (nach § 6 Absatz 5 des Außensteuergesetzes-AStG) gestundeten Steuerbeträge vor. Die für die Veranlagungszeiträume 2014 bis 2018 vorliegenden Daten können der folgenden Übersicht entnommen werden. Die Erhebung dieser Daten wird zu einem bestimmten Stichtag abgeschlossen, eventuelle nachträgliche Änderungen finden demzufolge keine Berücksichtigung. Die Wegzugsbesteuerung dient primär der Sicherstellung der deutschen Besteuerungsrechte an den in den Anteilen enthaltenen stillen Reserven und hat damit die Verhinderung von Steuerausfällen zum Ziel.

Veranlagungszeitraum	Steuerfestsetzung	
	Steuerbetrag in Mio. €	Stundungsbetrag nach § 6 Absatz 5 AStG in Mio. €
2014	62,8	60,6
2015	29,2	20,2
2016	189,9	145,1
2017	68,9	59,9
2018	180,3	169,6

2. Plant die Bundesregierung, die Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATAD) durch ein modernes Unternehmensteuerrecht und eine steuerliche Entlastung der Unternehmen zu ergänzen?
  - a) Wenn ja, wann, und wie?
  - b) Wenn nein, warum nicht?

Die Fragen 2 bis 2b werden gemeinsam beantwortet.

Mit den Corona-Steuerhilfegesetzen sowie dem Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts hat die Bundesregierung zuletzt eine Vielzahl wichtiger Maßnahmen im Bereich der Unternehmensbesteuerung auf den Weg gebracht. Soweit die Fragesteller mit Entlastungen eine Senkung der für Unternehmen relevanten Steuersätze meinen, ist dies in dieser Legislaturperiode nicht geplant. Zugleich unterliegt das deutsche Unternehmensteuerrecht einer kontinuierlichen Überprüfung, um die Wettbewerbsfähigkeit deutscher Unternehmen zu erhalten.

Die Bundesregierung unterstützt mit Nachdruck die aktuellen Arbeiten der OECD zum sog. Zwei-Säulen-Projekt. Insbesondere mit der Schaffung einer globalen effektiven Mindestbesteuerung soll gewährleistet werden, dass multinationale Unternehmen ihren fairen Beitrag leisten.

3. Wie begründet die Bundesregierung die besondere Eilbedürftigkeit des Gesetzentwurfs zur Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATAD-Umsetzungsgesetz – ATADUmsG) nach Artikel 76 Absatz 2 Satz 4 des Grundgesetzes (GG) (vgl. Bundesratsdrucksache 245/21, S. 1, Fußnote) angesichts der Tatsache, dass die ATAD bereits zum 31. Dezember 2019 in nationales Recht hätte umgesetzt werden müssen und eine Implementierung in nationales Recht damit nach Ansicht der Fragesteller schon lange hätte erfolgen können?

Die Eilbedürftigkeit begründet sich insbesondere aus den in der Frage genannten zeitlichen Vorgaben der ATAD. Zudem musste eine Anpassung der Wegzugsbesteuerung in § 6 AStG aufgrund der jüngeren Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union schnellstmöglich erfolgen.

4. Wie hoch ist das Volumen der insgesamt gestundeten Steuern im Rahmen der Wegzugsbesteuerung nach § 6 Absatz 3 bis 5 AStG (bitte nach Jahren aufschlüsseln)?

Auf die Antwort zu Frage 1 wird verwiesen.

5. Wie begründet die Bundesregierung, dass der Gesetzentwurf der Bundesregierung (im Folgenden: Regierungsentwurf, abrufbar unter: [https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Gesetzestexte/Gesetze\\_Gesetzvorhaben/Abteilungen/Abteilung\\_IV/19\\_Legislaturperiode/Gesetze\\_Verordnungen/2021-03-24-ATADUmsG/2-Regierungsentwurf.pdf?\\_\\_blob=publicationFile&v=2](https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Gesetzestexte/Gesetze_Gesetzvorhaben/Abteilungen/Abteilung_IV/19_Legislaturperiode/Gesetze_Verordnungen/2021-03-24-ATADUmsG/2-Regierungsentwurf.pdf?__blob=publicationFile&v=2)) eine Anpassung der Niedrigbesteuerungsgrenze des § 8 Absatz 3 AStG nicht vorsieht?

Der Koalitionsausschuss hat am 8. März 2020 zur Entlastung der Wirtschaft und zum Abbau unnötiger Steuerbürokratie vereinbart, im Zusammenhang mit der Neuordnung der internationalen Besteuerung auf OECD-Ebene auch in Deutschland die Hinzurechnungsbesteuerung im Außensteuerrecht rechtssicher auszugestalten und zu modernisieren. Dabei soll die Niedrigsteuergrenze mit Blick auf die Initiative zur Einführung einer globalen Mindestbesteuerung (GloBE) angepasst werden.

6. Wie begründet die Bundesregierung den Wegfall der Stundungsmöglichkeit des § 6 Absatz 4 Satz 1 AStG in Härtefällen?
  - a) Wie begründet die Bundesregierung dies im Lichte der unionsrechtlichen Niederlassungsfreiheit und Arbeitnehmerfreizügigkeit (Artikel 45, 39 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union – AEUV)?

Die Fragen 6 bis 6a werden gemeinsam beantwortet.

Das Konzept der rätierlichen Stundung besteht in dem Ratenzahlungskonzept fort.

Wegen des Urteils des Gerichtshofs der Europäischen Union vom 26. Februar 2019, Rs. C-581/17 (Wächtler), wurde lediglich auf das Erfordernis der erheblichen Härte verzichtet und darüber hinaus wurden die allgemeinen Fristen für eine Stundung und die Rückkehroption jeweils um zwei Jahre auf insgesamt sieben und zwölf Jahre angehoben.

- b) Wie begründet die Bundesregierung das Ersetzen der Stundungsmöglichkeit durch eine Ratenzahlungspflicht in § 6 Absatz 4 AStG-E des Regierungsentwurfs im Lichte des verfassungsrechtlichen Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes und des Übermaßverbots?

Zwischen einer ratierten Stundung und einer Ratenzahlung besteht hinsichtlich des verfassungsrechtlichen Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes und des Übermaßverbots kein Unterschied. Die mit dem ATADUmG vorgenommene One-Fits-All-Lösung begegnet keinen verfassungsrechtlichen Bedenken.

7. Wie hoch ist das derzeit nach § 6 Absatz 4 Satz 1 AStG gestundete Steuervolumen?

Auf die Antwort zu Frage 1 wird verwiesen.

8. Wie begründet die Bundesregierung den ersatzlosen Wegfall der zinslosen Stundungsmöglichkeit ohne Sicherheitsleistung bei Wegzug in einen EU- oder EWR-Staat nach § 6 Absatz 5 Satz 1 AStG im Lichte der unionsrechtlichen Grundfreiheiten (Artikel 45 ff. AEUV)?

Zu den denkbaren Optionen hinsichtlich der durch die Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union veranlassten Neuausrichtung der Wegzugsbesteuerung sowie den unionsrechtlichen Erwägungen der Bundesregierung wird zur Vermeidung von Wiederholungen auf die umfassenden Ausführungen im Regierungsentwurf (S. 52 und 53 Bundesratsdrucksache 245/21) verwiesen.

9. Wie hoch ist das derzeit nach § 6 Absatz 5 Satz 1 AStG gestundete Steuervolumen?

Auf die Antwort zu Frage 1 wird verwiesen.

10. Wie begründet die Bundesregierung den Wegfall der Differenzierung zwischen Wegzügen in Drittstaaten sowie EU- bzw. EWR-Wegzügen (vgl. Regierungsentwurf, S. 54) angesichts der in EU- und EWR-Staaten bestehenden Amtshilfe aufgrund der EU-Amtshilferichtlinie 2011/16/EU oder dem EU-Amtshilfegesetz (EUAHiG) und der damit einhergehenden gegenseitigen Unterstützung bei der Beitreibung der geschuldeten Steuer?

Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union verbietet das Unionsrecht in den Fällen der Entstrickungs-/Wegzugsbesteuerung eine Sofortversteuerung und erfordert mindestens eine ratierte Besteuerung. Hinsichtlich des aufzuschiebenden Steuerbetrags können von der Finanzverwaltung – in Abhängigkeit von einer individuellen Risikoeinschätzung – Sicherheiten verlangt werden. Die entscheidende Bedeutung der Amts- und Beitreibungshilfe liegt bei der Frage der Gestellung von Sicherheiten. Dabei schließt selbst die Möglichkeit, Amtshilfe (einschließlich der Beitreibungshilfe) wirksam in Anspruch nehmen zu können, es nicht aus, Sicherheiten zu verlangen, wenn die individuelle Risikoeinschätzung dazu führt, dass der Steueranspruch gefährdet erscheint.

11. Gibt es Staaten in der EU oder EWR, die aus Sicht der Bundesregierung nicht als Amtshilfe leistend und Beitreibung unterstützend anzusehen sind?

Wenn ja, welche?

Im Verhältnis zur Republik Island ist die Möglichkeit der zwischenstaatlichen Amtshilfe bei der Beitreibung von steuerlichen Forderungen nicht gegeben. Im Übrigen ist im Verhältnis zu den Staaten der EU und des EWR die steuerliche Amtshilfe, einschließlich der Beitreibungshilfe, gewährleistet.

12. Wie begründet die Bundesregierung, dass nachträgliche Wertminderungen der Anteile nach § 6 Absatz 6 AStG nicht länger Berücksichtigung finden?

- a) Sind der Bundesregierung Fälle bekannt, in denen nachträgliche Wertminderungen als Steuerumgebungsgestaltung eingesetzt worden sind?

Wenn ja, wie viele?

- b) Wie hoch sind die Steuermindereinnahmen, die durch die Aufhebung eines Steuerbescheides oder Änderungen aufgrund von geltend gemachten Wertminderungen nach § 6 Absatz 6 AStG entstanden sind (bitte nach Jahren aufschlüsseln)?

- c) Wie begründet die Bundesregierung den Wegfall der Berücksichtigung von Wertminderungen nach § 6 Absatz 6 AStG im Lichte des Grundsatzes der Verlustverrechnung und des Leistungsfähigkeitsprinzips als Ausprägung des allgemeinen Gleichheitsgrundsatzes nach Artikel 3 GG?

Die Fragen 12 bis 12c werden gemeinsam beantwortet.

Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (vgl. z. B. Urteil vom 29. November 2011, Rs. C-371/10 (National Grid Indus)) müssen nachträgliche Wertminderungen nicht vom Wegzugsstaat berücksichtigt werden. Aus Sicht der Bundesregierung sind diese Wertminderungen ausschließlich vom Zuzugsstaat zu berücksichtigen. Auch verfassungsrechtlich ist eine Berücksichtigung nachträglicher Wertminderungen nicht geboten, da gerade der Übergang des Besteuerungsrechts auf den Zuzugsstaat und der Wegfall des deutschen Besteuerungsrechts den vorzeitigen Steuerzugriff rechtfertigt.

Darüber hinaus ist eine Berücksichtigung nachträglicher Wertminderungen nicht nur unionsrechtlich und verfassungsrechtlich nicht geboten, sondern auch unsystematisch (vgl. in diesem Sinne z. B. Kahlenberg, IStR 2020, S. 378 (S. 387)) und befördert Steuergestaltungsstrategien. Über Anträge auf Erteilung auf verbindliche Auskünfte wurden diese Fälle verwaltungsseitig bekannt. Derartige Devaluierungsmodelle werden im Fachschrifttum unter anderem unter dem Stichwort „Wegzug und Leerschüttung“ beschrieben. Mittels eines ggf. nur kurzfristigen Rückzugs zur Veräußerung der Anteile können im Inland z. B. zusätzlich noch Verluste aus Anteilsveräußerungen generiert werden. Andere Formen der Devaluierung können vielfach z. B. mittels „unentdeckter“ Funktionsverlagerungen auf andere in- oder ausländische Kapitalgesellschaften des Anteilseigners erfolgen. Hinzu kommt, dass der Zuzugsstaat vielfach die Wertminderung nicht bei der Ermittlung der Anschaffungskosten korrespondierend berücksichtigt, so dass es in der Folge zu einer „fiktiven“ Verlustberücksichtigung im Zuzugsstaat kommt, was wiederum zu ungewünschten Steueranreizen führt.

Zur Höhe der Steuermindereinnahmen liegen der Bundesregierung keine Angaben vor. Anträge auf verbindliche Auskunft von großen Steuerberatungs-

kanzleien bzw. Steuerberatungsgesellschaften lassen nach Informationen einzelner Oberster Finanzbehörden der Länder jedoch den Rückschluss zu, dass durch eine Berücksichtigung nachträglicher Wertminderungen ein Entzug von Steuersubstrat aus deutschen Kapitalgesellschaften ermöglicht würde.



