

Schrifttum: von *Böselager*, Grundzüge des Steueroasen-Abwehrgesetzes, NWB 2021, 2812; *P. Fischer*, jurisPR-SteuerR 29/2021 Anm. 1; *Haun/Sauer*, Die praktischen Implikationen der Abwehrmaßnahmen des Steueroasen-Abwehrgesetzes v. 25.6.2021, IStR 2021, 917.

Zum Referentenentwurf *Bliort/Kley*, Ein „Gesetz zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb und zur Änderung weiterer Gesetze“, IWB 2021, 225; *Eberhardt*, Der Regierungsentwurf des Steueroasen-Abwehrgesetzes – Ein Überblick, StuB 2021, 317; *Grotherr*, Der Entwurf eines Steueroasen-Abwehrgesetzes – Analyse des Regierungsentwurfs v. 31.3.2021, IWB 2021, 262.

Kompaktübersicht

Inhalt der Änderungen: Mit der Aufhebung der Ermächtigung in § 51 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. f entfällt die Rechtsgrundlage für die SteuerhinterziehungsbekämpfungsVO v. 18.9.2009 (BGBl. I 2009, 3046; BStBl. I 2009, 1146). J 22-1

Rechtsentwicklung: J 22-2

► **Zur Gesetzesentwicklung bis zum AbzStEntModG v. 2.6.2021** s. § 51 Anm. 2.

► **StVermAbwG v. 25.6.2021 (BGBl. I 2021, 2056; BStBl. I 2021, 895):** Gemäß Art. 2 StVermAbwG wird § 51 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. f und gem. Art. 6 StVermAbwG die SteuerhinterziehungsbekämpfungsVO v. 18.9.2009 (BGBl. I 2009, 3046; BStBl. I 2009, 1146) aufgehoben.

Zeitlicher Anwendungsbereich: Die Ermächtigung sowie die auf ihr beruhende Verordnung sind ab dem 1.1.2021 aufgehoben (Art. 13 StVermAbwG). J 22-3

Grund und Bedeutung der Änderungen: J 22-4

► **Grund der Änderungen:** Art. 1 des StVermAbwG v. 25.6.2020 enthält das Gesetz zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb (Steueroasen-Abwehrgesetz – StAbwG). Dieses neue Gesetz ersetzt die bisherige SteuerhinterziehungsbekämpfungsVO v. 18.9.2009 und macht sie und die Ermächtigungsnorm überflüssig.

► **Bedeutung der Änderungen:**

Die bisher geltende Ermächtigung in § 51 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. f und die auf ihr fußende SteuerhinterziehungsbekämpfungsVO waren zur Bekämpfung der internationalen Steuerhinterziehung wirkungslos. Dafür sorgte die Ermächtigungsnorm selbst. Nach Satz 2 dieser Ermächtigung galten die besonderen Nachweis- und Mitwirkungspflichten in drei Fällen nicht, nämlich wenn es mit dem anderen Staat ein Abkommen zur Erteilung von Auskünften entsprechend dem Musterabkommen der

OECD gab oder der Staat auch ohne ein solches Abkommen Auskünfte in vergleichbarem Umfang erteilt oder drittens, wenn „die Bereitschaft zu einer entsprechenden Auskunftserteilung besteht“. Dann entfielen also die Sanktionen bei Verletzung der besonderen Nachweis- und Mitwirkungspflichten gem. Satz 1 der Ermächtigung (kein oder gekürzter Abzug von BA oder WK). Da es nicht auf tatsächliche Auskunftserteilung, sondern nur auf die Bereitschaft zur Auskunftserteilung ankam, stellte das BMF zum Stichtag 1.1.2010 fest, dass kein Staat oder Gebiet die Voraussetzungen für Maßnahmen nach der SteuerhinterziehungsbekämpfungsvO erfüllte (BMF v. 5.1.2010 – IV B 2 - S 1315/08/10001 - 09, BStBl. I 2010, 19). Bei dieser Nichtanwendung der VO ist es dann bis 2021 geblieben. Das Ganze lässt auf einen mangelnden politischen Willen zur Bekämpfung der internationalen Steuerhinterziehung schließen.

Daran ändert sich auch durch das neue Steueroasen-Abwehrgesetz zunächst wenig. Die darin enthaltenen Abwehrmaßnahmen (kein Abzug von BA oder WK, verschärfte Hinzurechnungsbesteuerung, Quellensteuer auf bestimmte Finanz- und Dienstleistungseinkünfte sowie Versagung von Steuerbefreiungen nach § 8b KStG, des Abgeltungssteuersatzes [§ 32d] und des Teileinkünfteverfahrens auf Gewinnausschüttungen und Anteilsveräußerungen) kommen nur bei solchen Staaten zur Anwendung, die in einer „EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke“ aufgeführt sind (sog. EU-Blacklist oder schwarze Liste; Anlage 1 zu den Schlussfolgerungen des Rates zur überarbeiteten EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke v. 24.2.2022 – 6437/22 FISC 50 ECOFIN 156), erstmals anzuwenden ab 1.1.2022 (§ 13 Abs. 1 des StAbwG). Dort werden derzeit nur noch neun Länder genannt: Amerikanisch-Samoa, Fidschi, Guam, Palau, Panama, Samoa, Trinidad und Tobago, Amerikanische Jungfern-Inseln und Vanuatu; Anguilla, Dominica und die Seychellen wurden gestrichen. In der Anlage II, der sog. Grauen Liste, befinden sich die Staaten, die den internationalen Standards nicht genügen, aber Verpflichtungen eingegangen sind, um nicht auf die Schwarze Liste gesetzt zu werden; das sind zZ Anguilla, Bahamas, Barbados, Bermudas, Costa Rica, Hongkong, Katar, Malaysia, Turks-und-Caicos-Inseln, Uruguay sowie einige Sonderwirtschaftszonen. Bei diesen Ländern steht eine weitere Überprüfung an oder sind Fristen für die Änderung der steuerschädlichen Regelungen gesetzt, ebenso für einige Länder wegen Umsetzung des Mindeststandards der länderbezogenen Berichterstattung entsprechend Aktionspunkt 13 des BEPS-Aktionsplans.

Nicht in der EU-Liste enthalten sind die Staaten bzw. Gebiete, in denen die mit Abstand meisten Briefkastengesellschaften residieren und die damit die größten Steuerausfälle bewirken, nämlich insbes. die Britischen Kanalinseln, Jungferninseln, Kaiman-Inseln, die Bermudainseln, Delaware/USA, aber auch Luxemburg und die Niederlande. Solange diese Länder nicht auf die Liste gesetzt werden, wird die internationale Steuerver-

Die Neuregelungen auf einen Blick

- ▶ Streichung der Ermächtigung zu einer Rechtsverordnung über Pflichten bei Auslandssachverhalten für den Abzug von BA oder WK (Aufhebung des § 51 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. f).
- ▶ **Fundstelle:** Gesetz zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairer Steuerwettbewerb und zur Änderung weiterer Gesetze (StVermAbwG) v. 25.6.2021 (BGBl. I 2021, 2056; BStBl. I 2021, 895).

§ 51 Ermächtigungen

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366, ber. BGBl. I 2009, 3862; BStBl. I 2009, 1346), zuletzt geändert durch StVermAbwG v. 25.6.2021 (BGBl. I 2021, 2056; BStBl. I 2021, 895)

(1) Die Bundesregierung wird ermächtigt, mit Zustimmung des Bundesrates

1. zur Durchführung dieses Gesetzes Rechtsverordnungen zu erlassen, soweit dies zur Wahrung der Gleichmäßigkeit bei der Besteuerung, zur Beseitigung von Unbilligkeiten in Härtefällen, zur Steuerfreistellung des Existenzminimums oder zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens erforderlich ist, und zwar:

...

[bis VZ 2020:]

f) *¹in Fällen, in denen ein Sachverhalt zu ermitteln und steuerrechtlich zu beurteilen ist, der sich auf Vorgänge außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes bezieht, und außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes ansässige Beteiligte oder andere Personen nicht wie bei Vorgängen innerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes zur Mitwirkung bei der Ermittlung des Sachverhalts herangezogen werden können, zu bestimmen,*

aa) *¹in welchem Umfang Aufwendungen im Sinne des § 4 Absatz 4 oder des § 9 den Gewinn oder den Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten nur unter Erfüllung besonderer Mitwirkungs- und Nachweispflichten mindern dürfen. ²Die besonderen Mitwirkungs- und Nachweispflichten können sich erstrecken auf*

aaa) *die Angemessenheit der zwischen nahestehenden Personen im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes in ihren Geschäftsbeziehungen vereinbarten Bedingungen,*

- bbb) die Angemessenheit der Gewinnabgrenzung zwischen un- selbständigen Unternehmensteilen,*
 - ccc) die Pflicht zur Einhaltung von für nahestehende Personen geltenden Dokumentations- und Nachweispflichten auch bei Geschäftsbeziehungen zwischen nicht nahestehenden Per- sonen,*
 - ddd) die Bevollmächtigung der Finanzbehörde durch den Steuer- pflichtigen, in seinem Namen mögliche Auskunftsansprüche gegenüber den von der Finanzbehörde benannten Kredit- instituten außergerichtlich und gerichtlich geltend zu machen;*
- bb) dass eine ausländische Gesellschaft ungeachtet des § 50d Absatz 3 nur dann einen Anspruch auf völlige oder teilweise Entlastung vom Steuerabzug nach § 50d Absatz 2 oder 3 oder § 44a Ab- satz 9 hat, soweit sie die Ansässigkeit der an ihr unmittelbar oder mittelbar beteiligten natürlichen Personen, deren Anteil unmittel- bar oder mittelbar 10 Prozent übersteigt, darlegt und nachweisen kann;*
- cc) dass § 2 Absatz 5b Satz 1, § 32d Absatz 1 und § 43 Absatz 5 in Bezug auf Einkünfte im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 und die steuerfreien Einnahmen nach § 3 Nummer 40 Satz 1 und 2 nur dann anzuwenden sind, wenn die Finanzbehörde bevollmächtigt wird, im Namen des Steuerpflichtigen mögliche Auskunftsansprü- che gegenüber den von der Finanzbehörde benannten Kredit- instituten außergerichtlich und gerichtlich geltend zu machen.*

²Die besonderen Nachweis- und Mitwirkungspflichten auf Grund dieses Buchstabens gelten nicht, wenn die außerhalb des Geltungs- bereichs dieses Gesetzes ansässigen Beteiligten oder andere Per- sonen in einem Staat oder Gebiet ansässig sind, mit dem ein Ab- kommen besteht, das die Erteilung von Auskünften entsprechend Artikel 26 des Musterabkommens der OECD zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in der Fassung von 2005 vorsieht oder der Staat oder das Gebiet Auskünfte in einem vergleichbaren Umfang erteilt oder die Bereitschaft zu einer entsprechenden Auskunfts- erteilung besteht;

...

(2) bis (4) *unverändert*

Autor und Mitherausgeber: Dr. Uwe *Clausen*, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, O&R Oppenhoff und Rädler AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft, München

meidung bzw. Steuerhinterziehung insbes. mithilfe funktionsloser Briefkastengesellschaften nicht entscheidend eingedämmt. Ebenso wie bisher in der Bundesrepublik Deutschland fehlt es offenbar auch in der EU dafür an einem gemeinsamen politischen Willen, denn die in der schwarzen EU-Liste aufgeführten Staaten verursachen nach den Feststellungen des Europäischen Parlaments lediglich 2 % des weltweiten Ausfalls von Steuereinnahmen, während zB die kurzfristig in der Liste enthaltenen, aber wieder gestrichenen Kaiman-Inseln für 16,5 % der weltweiten Steuer einbußen verantwortlich gemacht werden (Entschließung des Europäischen Parlaments v. 21.1.2021 zur EU-Liste der Steueroasen, P9_TA (2021) 0015 Erwägung G; ausführl. *P. Fischer*, jurisPR-SteuerR 29/2021 Anm. 1).

