

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Bundesministerium der  
Finanzen  
Leiter der Steuerabteilung  
11016 Berlin



**Bundessteuerberaterkammer**  
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

**Abt. Steuerrecht und  
Rechnungslegung**

Unser Zeichen: Bk/We  
Tel.: +49 30 240087-60  
Fax: +49 30 240087-77  
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

10. Dezember 2020

### **Stellungnahme zum Referentenentwurf eines Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetzes (AbzStEntModG)**

Sehr geehrter Herr Dr. Möhlenbrock,

für die Übersendung des oben bezeichneten Gesetzentwurfs bedanken wir uns und nehmen die Gelegenheit zur Stellungnahme gern wahr.

Zwar geht es in dem vorgelegten Referentenentwurf vordergründig um die Modernisierung des Verfahrens zur Entlastung von Abzugsteuern und der Bescheinigung von Kapitalertragsteuer. Es entsteht jedoch der Eindruck, dass vor allem die europarechtlich gebotene Neufassung des § 50d Abs. 3 EStG und die Ergänzung des § 2 UmwStG um das Verrechnungsverbot in Abs. 5 kurzfristig umgesetzt werden sollten.

Vor diesem Hintergrund wäre es wünschenswert gewesen, dass vor Jahresende auch die längst überfällige Umsetzung der ATAD in nationales Recht erfolgt und zwar wie vom Finanzausschuss des Bundesrates vorgeschlagen „1:1“. So würden in Deutschland zumindest ab 2021 eine EU-konforme Gesetzeslage zu hybriden Gestaltungen sowie zur Hinzurechnungsbesteuerung und damit Rechtssicherheit für betroffene Steuerpflichtige und ihre Berater geschaffen.

Gleiches gilt für die im Referentenentwurf des ATAD-Umsetzungsgesetzes enthaltenen und nach unserer Kenntnis unstrittigen Anpassungen des § 1 AStG an die Neufassung der OECD-Verrechnungspreisleitlinien 2017, insbesondere der Übernahme des sog. DEMPE Funktions- und Risikokonzepts nach Maßgabe des Kapitels 6 der OECD-Verrechnungspreisleitlinien 2017.

Unsere detaillierten Anmerkungen zu dem o. g. Referentenentwurf sind in der Anlage dargestellt, wir bitten Sie, diese in den weiteren Beratungen zu berücksichtigen.

Mit freundlichen Grüßen

Claudia Kalina-Kerschbaum  
Geschäftsführerin

i. A. Steffi Balzerkiewicz  
Referatsleiterin

Anlage



**Bundessteuerberaterkammer**  
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

**Anlage**

**Stellungnahme  
der Bundessteuerberaterkammer  
zum Referentenentwurf eines  
Abzugsteuerentlastungs-  
modernisierungsgesetzes  
(AbzStEntModG)**

**Abt. Steuerrecht und  
Rechnungslegung**

Telefon: 030 24 00 87-60  
Telefax: 030 24 00 87-77  
E-Mail: [steuerrecht@bstbk.de](mailto:steuerrecht@bstbk.de)

10. Dezember 2020

## **A. Zum Referentenentwurf des BMF vom 19. November 2020**

### **Artikel 1: Änderung des Einkommensteuergesetzes**

#### Zu Nr. 5 und 6:

#### Angaben zur Bescheinigung und Abführung der Kapitalertragsteuer - § 45a und § 45b – neu – EStG-E

In § 45a Abs. 2a EStG-E ist vorgesehen, dass die Kapitalerträge auszahlende Stelle die in einer Steuerbescheinigung für beschränkt steuerpflichtige Gläubiger erforderlichen Angaben zu Kapitalerträgen nach § 43 Abs 1 Satz 1 Nr. 1a oder Nr. 2 Satz 4 EStG-E auf Verlangen des Gläubigers der Kapitalerträge elektronisch unmittelbar an das Bundeszentralamt für Steuern übermittelt.

Die damit angestrebte Verringerung des Aufwands der Datenverarbeitung beim Bundeszentralamt für Steuern ist aus Sicht der BStBK ein nachvollziehbares Ziel.

Der Gesetzentwurf sieht darüber hinaus vor, dass die auszahlende Stelle beschränkt steuerpflichtigen Gläubigern eine Steuerbescheinigung nicht mehr auszustellen hat. Mit dieser Regelung sollen laut Gesetzesbegründung auch die betroffenen Finanzinstitute entlastet werden. Die BStBK regt an, diese Regelung noch einmal zu überdenken. Zwar ist der Bürokratieabbau auch in der Privatwirtschaft ein erstrebenswertes Ziel. Dies darf aber nicht auf Kosten der Information des Steuerpflichtigen gehen. Der Steuerpflichtige muss auch weiterhin einen gesetzlichen Anspruch auf die an das BZSt übermittelten Informationen haben, anderenfalls hat er keine Möglichkeit, diese im Erstattungsverfahren zu validieren.

#### Zu Nr. 6:

#### Angaben zur Bescheinigung und Abführung der Kapitalertragsteuer - § 45b – neu – EStG-E

Neben der Ausdehnung der Haftung des Ausstellers einer fehlerhaften Steuerbescheinigung auf die zuvor genannten ergänzenden Angaben gemäß § 45b Abs. 1 bis 5 EStG-E sowie auf die Steuerbescheinigungen bei beschränkter Steuerpflicht gem. § 45a Abs. 7 Satz 1 EStG-E, sieht der Referentenentwurf auch eine Erweiterung der Haftung durch die Streichung einer Exkulpation vor.

Die beiden Möglichkeiten, in denen der Aussteller einer fehlerhaften Steuerbescheinigung nicht haftet, sollen gestrichen werden (§ 45a Abs. 7 Satz 3 EStG). Dies betrifft fehlerhafte Angaben des Schuldners und erfolglose Rückforderungen von Bescheinigungen. Diese Umstände liegen jedoch nicht in der Sphäre des Ausstellers. Eine Haftung in diesen Fällen erscheint überbündend und sollte daher nach Auffassung der BStBK überdacht werden.

Zu Nr. 8:

Beschränkt steuerpflichtige Einkünfte - § 49 Abs. 1 Nr. 2 lit. f und Nr. 6 EStG-E

Das Merkmal der inländischen Buch- oder Registereintragung in § 49 Abs. 1 Nr. 2 lit. f) und Nr. 6 EStG soll ersatzlos gestrichen werden.

Zur Begründung einer beschränkten Steuerpflicht würde es danach nur noch dann kommen, wenn das überlassene Recht in einer inländischen Betriebsstätte oder Einrichtung des Lizenznehmers verwertet wird. Die Beschränkung des Anwendungsbereichs der Vorschrift auf Fälle mit einem substantiellen Inlandsbezug soll der verbreiteten Praxis Rechnung tragen, dass Rechte häufig auch ohne konkreten Verwertungszusammenhang in einem Land geschützt werden. Vor dem Hintergrund des in der jüngeren Vergangenheit geführten Diskurses über die Auslegung des derzeit geltenden § 49 Abs. 1 Nr. 2 lit. f) und Nr. 6 EStG und der daraus erwachsenden Anstrengungen zur Offenlegung potentiell relevanter Sachverhalte ist diese Entwicklung ausdrücklich zu begrüßen. Da die Regelung bei Inkrafttreten für alle offenen Fälle Anwendung finden soll, sollte die Finanzverwaltung bereits mit einer Nichtbeanstandungsregel eine Erleichterung für laufende Verfahren schaffen, um die Steuerpflichtigen zu entlasten und dieser Entwicklung in laufenden Verfahren Rechnung zu tragen.

Zu Nr. 10:

Entlastung vom Steuerabzug in bestimmten Fällen - § 50c EStG-E

Die BStBK begrüßt die Neufassung und Straffung der Regelungen zur Entlastung vom Steuerabzug gem. § 50c EStG-E.

Der Wegfall der rückwirkenden Freistellung führt zur Verschlankung des Verfahrens. Wünschenswert wäre dann aber auch eine Verkürzung der Frist zur Erteilung der Freistellungsbescheinigung von drei Monaten auf einen Monat. Insbesondere auch vor dem Hintergrund, dass das gesamte Verfahren digitalisiert und somit Kommunikationswege abgekürzt werden sollen.

Zu Nr. 11:

Anwendung von Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung - § 50d EStG-E

Die BStBK begrüßt, dass mit dem Referentenentwurf die Anti-Treaty-Shopping-Regelung in § 50d Abs. 3 EStG neu gefasst werden soll und die bestehende EU-Rechtswidrigkeit und die damit einhergehenden Rechtsunsicherheiten beseitigt werden.

Die Rückführung der Norm auf den europarechtskonformen Kern – so die Gesetzesbegründung – unterstützen wir. Allerdings gehen mit der Neufassung aber auch Verschärfungen einher, die aus Sicht der BStBK kritisch zu sehen sind.

Für die persönliche Entlastungsberechtigung müssen die Anteilseigner der ausländischen Gesellschaft künftig einen Entlastungsanspruch nach „derselben Anspruchsnorm“ wie die ausländische Gesellschaft selbst haben. Ist dies nicht der Fall, wird keine – auch keine anteilige – Entlastung erteilt. Die persönliche Entlastungsberechtigung wird danach selbst dann versagt, wenn der Anteilseigner einen vergleichbaren Entlastungsanspruch hätte, sich dieser Anspruch aber aus einer anderen Regelung, beispielsweise einem anderen DBA anstelle der Mutter-Tochter-Richtlinie ergibt. Der Verweis auf eine Entlastung über das Führen des Gegenbeweises dürfte in der Praxis häufig ins Leere laufen.

Die Beschränkung der Entlastungsberechtigung auf dieselbe Norm und ihre ansonsten gänzliche Versagung ist aus Sicht der BSStBK systematisch nicht nachvollziehbar und schießt über das Ziel hinaus. Die Übereinstimmung von Entlastungsansprüchen wird nur in wenigen Fällen vorliegen. In der Regel wird sie in internationalen mehrgliedrigeren Strukturen faktisch nicht erfüllt sein, insbesondere dann, wenn Beteiligte in Drittstaaten ansässig sind. Zwar soll ausweislich der Gesetzesbegründung ein gleichwertiger Entlastungsanspruch eines Anteilseigners auf Basis einer anderen Regelung den Gegenbeweis nach § 50d Abs. 3 Satz 2 EStG-E erleichtern. Dieser Hinweis vermag die Verschärfung jedoch nur begrenzt zu mildern, denn im Hinblick auf die Ausgestaltung des Gegenbeweises sind ebenfalls Schwierigkeiten vorprogrammiert.

Diese Regelungssystematik entspricht nicht der üblichen Systematik bei Missbrauchsbekämpfungsvorschriften. Ziel der Regelung ist Ausschluss missbräuchlicher Gestaltungen. Dies wird in der Regel so erreicht, dass die schädlichen Gestaltungen für steuerliche Zwecke ignoriert werden und der steuerlichen Beurteilung die angemessene rechtliche Gestaltung zugrunde gelegt wird. Wir verweisen insofern exemplarisch auf § 42 AO. Dieser Grundgedanke sollte auch – wie bisher – in § 50d Abs. 3 EStG zum Tragen kommen.

Nach der aktuellen Regelung wird der Erstattungsanspruch nur gekürzt, soweit eine missbräuchliche Gestaltung vorliegt: es wurde darauf abgestellt, wie hoch der individuelle Entlastungsanspruch des an der ausländischen Gesellschaft beteiligten Gesellschafters wäre, wenn dieser die Einkünfte unmittelbar erzielt hätte. Der Entlastungsanspruch ist demnach so entstanden, wie er bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen angemessenen rechtlichen Gestaltung entstanden wäre. Daran sollte auch künftig festgehalten werden.

Auch die Verschärfungen im Hinblick auf die sachliche Entlastungsberechtigung sind aus Sicht der BSStBK problematisch. Künftig muss die Einkunftsquelle der ausländischen Gesellschaft einen „wesentlichen“ Zusammenhang mit einer Wirtschaftstätigkeit der ausländischen Gesellschaft aufweisen. Nach der Gesetzesbegründung könne nunmehr der Entlastungsanspruch auch trotz vollwertiger Wirtschaftstätigkeit der ausländischen Gesellschaft versagt werden, wenn z. B. der Beteiligung an der inländischen Gesellschaft keine nachvollziehbare wirtschaftliche Funktion im Rahmen der Tätigkeit der ausländischen Gesellschaft beizumessen sei.

Zunächst ist kritisch anzumerken, dass mit dem Verlangen nach einem wesentlichen Zusammenhang mit der Wirtschaftstätigkeit ein unbestimmter Rechtsbegriff eingeführt wird, dessen

Auslegung in der Praxis voraussichtlich zu Anwendungsschwierigkeiten führen wird. Insofern bleibt bei Festhalten an der Formulierung nur zu hoffen, dass dieser ggf. in einer Verwaltungsanweisung erläutert und präzisiert wird.

Aus Sicht der BStBK bestehen jedoch darüber hinaus grundsätzliche Bedenken gegen diese Verschärfung, denn sie geht über den eigentlichen Zweck der Vorschrift, nämlich der missbräuchlichen Zwischenschaltung von Gesellschaften um Steuervorteile zu erzielen entgegenzutreten, weit hinaus und belastet die Steuerpflichtigen unverhältnismäßig. Vom Wortlaut der Vorschrift wären auch Sachverhalte wie die untergeordnete Verwaltung eigenkapitalfinanzierter Investitionen wirtschaftlich aktiver ausländischer Gesellschaften erfasst. Hierbei handelt es sich jedoch um im Wirtschaftsleben übliche Vorgänge und nicht um künstliche Gestaltungen. Die Steuerpflichtigen bleibt zwar noch der Gegenbeweis nach § 50d Abs. 3 Satz 2 EStG-E. Abgesehen von den Unsicherheiten, die mit der Erbringung des Gegenbeweises verbunden sind, ist dies jedoch ein nicht zu rechtfertigender erhöhter Aufwand.

Die o. g. Verschärfungen im Hinblick auf die Annahme des Vorliegens einer missbräuchlichen Gestaltung sollen durch die Möglichkeit eines Gegenbeweises in § 50d Abs. 3 EStG-E im Ergebnis abgemildert werden. Dies ist zwar grundsätzlich zu begrüßen, allerdings bestehen gegen die konkret vorgesehene Ausgestaltung der Regelung erhebliche Bedenken.

Die Einschränkungen nach § 50d Abs. 3 Satz 1 EStG-E sollen ausweislich der Gesetzesformulierung keine Anwendung finden, wenn die ausländische Gesellschaft nachweist, dass keiner der Hauptzwecke ihrer Einschaltung die Erlangung eines steuerlichen Vorteils ist.

Zunächst trifft die Beweislastverteilung auf Bedenken. Das Nichtvorliegen einer Tatsache lässt sich schwer nachweisen. Praxisnäher erscheinen demgegenüber die Ausführungen in der Gesetzesbegründung, wonach die Missbrauchsvermutung durch positiven Nachweis der Gründe für die Einschaltung der ausländischen Gesellschaft widerlegt werden kann. Wir regen daher an, eine solche positive Formulierung für den Gesetzeswortlaut zu wählen.

Darüber hinaus sind die Anforderungen an den Gegenbeweis aus Sicht der BStBK zu unbestimmt und wird zu erheblichen Unsicherheiten bei der Anwendung in der Praxis führen.

Unklar bleibt zum einen, wann ein steuerlicher Vorteil vorliegt. Vom Wortlaut sind sowohl inländische (die zu erstattende Kapitalertragsteuer) als auch ausländische Steuervorteile erfasst. Nach dem Sinn und Zweck des Gesetzes müsste sich dieser allerdings auf die Kapitalertragsteuer beschränken. Eine entsprechende Klarstellung wäre wünschenswert, zumal Beteiligungsgesellschaften in Konzernstrukturen die Motive für ihre Errichtung nicht zwingend bekannt sind. Darüber hinaus ist nicht ersichtlich, warum die deutsche Finanzverwaltung die Integrität ausländischen Steuerrechts wahren sollte.

Problematisch ist weiterhin, dass nach dem Wortlaut der Vorschrift der Gegenbeweis nicht erfolgreich geführt werden kann, wenn neben der Erzielung eines steuerlichen Vorteils weitere (wirtschaftliche) Hauptzwecke für die Einschaltung der ausländischen Gesellschaft vorliegen. Dies entspricht nicht unserem Verständnis der Rechtsprechung des EuGH. Danach stellt die Erzielung eines steuerlichen Vorteils isoliert keinen Ausschlussgrund für den Entlastungsan-

spruch dar. Vielmehr soll nach der Rechtsprechung des EuGH nur bei sog. künstlichen Gestaltungen von einem Rechtsmissbrauch auszugehen sein, bei denen es außerhalb eines steuerlichen Vorteils keine Gründe für die Gestaltung gibt. Dies bedeutet für die Anforderungen des Gegenbeweises, dass der Nachweis wirtschaftlicher Gründe für die Gestaltung genügt, um eine künstliche steuerliche Gestaltung und damit die Missbrauchsvermutung auszuschließen. Dabei müssen die wirtschaftlichen Gründe nicht schwer wiegen. Diese Rechtsprechung sollte bei der Formulierung des § 50d Abs. 3 EStG berücksichtigt werden, um die Konformität mit dem EU-Recht herzustellen.

### **Artikel 3: Änderung des Umwandlungssteuergesetzes**

#### Zu Nr. 1:

#### Steuerliche Rückwirkung - § 2 Abs. 5 – neu – UmwStG-E

Bereits heute enthält § 23 Abs. 4 UmwStG Regelungen, wonach der Ausgleich oder die Verrechnung eines Übertragungsgewinns mit Verlusten nur sehr eingeschränkt möglich ist. Der neue Absatz 5 enthält eine neue Spezialvorschrift, die der Begründung zum Gesetzentwurf nach verhindern soll, dass einem Dritten im steuerlichen Rückwirkungszeitraum geschaffenes Verlustpotenzial (noch nicht realisierte stille Lasten) zur Verrechnung mit positiven Einkünften nach einer Umwandlung zur Verfügung gestellt wird. Dies geschieht explizit, „um das verbleibende finanzielle Risiko für die öffentlichen Haushalte für die Zukunft vollständig auszuschließen“.

Die Zielrichtung der neuen Norm mag grundsätzlich nachvollziehbar sein. Schwierigkeiten sehen wir jedoch in einer Gesetzgebung, die jeden Einzelfall mit einer eigenen Norm zu regeln versucht. Im vorliegenden Fall wird die Regelung auf Wertverluste von Finanzinstrumenten oder Anteilen an einer Körperschaft begrenzt. Gerade bezüglich der Behandlung von Verlusten besteht seit längerer Zeit die Tendenz, Sonderregelungen für einzelne Wirtschaftsgüter zu schaffen, wie z. B. vor kurzem auch für Termingeschäfte (§ 20 Abs. 6 Satz 5 EStG). Dies führt nicht nur zu ausufernden Gesetzestexten und steigender Unübersichtlichkeit, es stößt auch schnell an die Grenzen der Umsetzbarkeit für den Gesetzesanwender, ohne dass damit alle möglichen finanziellen Risiken für die öffentlichen Haushalte ausgeschlossen werden können. Es ist aus unserer Sicht dringend erforderlich, die steuerliche Behandlung von Verlusten grundsätzlich neu zu überdenken und diese an systematischen Überlegungen auszurichten.

Die vorliegende Regelung soll nach § 2 Abs. 5 Satz 5 UmwStG-E zwar keine Anwendung finden, wenn die Verrechnung negativer Einkünfte nachweislich kein Haupt- oder Nebenzweck der Umwandlung war. Wie ein solcher Nachweis geführt werden kann oder soll, bleibt jedoch völlig offen. Hier wird neues Streitpotential eröffnet. Der Nachweis wird praktisch u. E. kaum gelingen. Dies würde nur möglich sein, wenn nur der Hauptzweck nicht auf die Verlustverrechnung ausgerichtet sein darf. Nebenzwecke sind in der Praxis unbedeutend, werden in Kauf genommen und können auch nicht ernsthaft gesteuert oder geplant werden. Aus diesem Grunde wird die Ausnahmeregelung vermutlich leerlaufen.

Zu Nr. 5:Inkrafttreten - § 27 Abs. 16 – neu – UmwStG-E

Die Übergangsregelung sieht für § 2 Abs. 5 – neu – UmwStG-E zwei Anwendungszeiträume vor: Einmal in Satz 1 auf Umwandlungen und Einbringungen, wenn das wirtschaftliche Eigentum nach der Veröffentlichung des Referentenentwurfes übergeht, und nach Satz 2 in allen offenen Fällen, in denen die äußeren Umstände darauf schließen lassen, dass die Verrechnung übergehender stiller Lasten wesentlicher Zweck der Umwandlung oder Einbringung war, und der Steuerpflichtige dies nicht widerlegen kann.

Problematisch ist u. E. die Regelung in Satz 2, weil hier auf den „wesentlichen Zweck“ abgestellt wird, während in § 2 Abs. 5 Satz 6 UmwStG-E von dem „Haupt- oder Nebenzweck“ gesprochen wird. Die beiden Vorschriften sind daher nicht aufeinander abgestimmt. Um Unklarheiten vorzubeugen, sollte in beiden Vorschriften eine einheitliche Formulierung verwendet werden. Anderenfalls ergibt sich die Frage, was der Unterschied zwischen „Hauptzweck“ und „wesentlicher Zweck“ ist. Auf jeden Fall muss vermieden werden, dass auch ein x-beliebiger Nebenzweck noch zusätzlich in § 27 Abs. 16 Satz 2 UmwStG-E erfasst wird.

**Artikel 5: Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes**Zu Nr. 1:Aufgaben des Bundeszentralamtes - § 5 FinVerwG-E

Die BStBK begrüßt ausdrücklich, dass das BZSt künftig zentral für die Erstattung von Kapitalertragsteuer und von im Wege des Steuerabzugs nach § 50a EStG erhobener Steuer an beschränkt Steuerpflichtige zuständig sein soll. Die zentrale Zuständigkeit einer Behörde sollte zu einer zügigeren und effizienteren Durchführung des Verfahrens im Bereich der Erstattung der Abzugsteuern mit Abgeltungswirkung führen.

Darüber hinaus wird mit der zentralen Zuständigkeit die Frage der in der Praxis häufig schwierigen Bestimmung der örtlich zuständigen Finanzämter bei Erstattung EU-rechtswidriger belasteter Kapitalertragsteuer, insbesondere in Fällen, in denen mehrere inländische Dividenden bezogen wurden, beantwortet.

Offen bleibt hingegen wie bereits anhängige Verfahren fortgeführt werden. Konkret geht es in der Praxis um die Verfahren, bei denen die örtliche Zuständigkeit von Erstattung EU-rechtswidriger belasteter Kapitalertragsteuer bis dato nicht geklärt ist. Häufig wurden hier gleichlautende Anträge bei mehreren unterschiedlichen Finanzämtern gestellt, die als örtlich zuständige Finanzämter in Betracht kommen. Dies war erforderlich, um die Fristen zu wahren. In der Gesetzesbegründung wird zwar darauf verwiesen, dass mit Inkrafttreten der Änderung die Finanzämter unzuständig für die Entscheidung über bereits anhängige Anträge werden. Allerdings wird im Hinblick auf die Fristwahrung auf das ehemals zuständige Finanzamt Bezug



genommen. Die Zuständigkeit ist aber gerade nicht geklärt, so dass unklar ist, wie dieser Konflikt gelöst werden kann.

Wir regen an, diesbezüglich eine eindeutige gesetzliche Regelung zu schaffen. Denkbar wäre aus unserer Sicht beispielsweise, die Alt-Anträge so zu behandeln als wären sie beim örtlich zuständigen Finanzamt eingegangen.

## **B. Weitere Forderungen der BStBK**

Die Veröffentlichung des Referentenentwurfes des ATAD-Umsetzungsgesetzes jährt sich in diesen Tagen zum ersten Mal. Gemessen am ersten – zunächst inoffiziell bekannt gewordenen – Entwurf zieht sich das Vorverfahren zu diesem Gesetzesvorhaben sogar bereits mehr als 2 Jahre hin. Ein Abschluss ist nicht in Sicht. Und das obwohl die Umsetzung der EU-Richtlinien in das nationale Recht eigentlich bis zum 31. Dezember 2018 bzw. bis zum 31. Dezember 2019 vorgesehen war.

Die unterbliebene Umsetzung der ATAD-Richtlinie führt bei den Steuerpflichtigen und ihren Beratern jedoch zu erheblichen rechtlichen Unsicherheiten. Solange eine Einigung auf eine weitere Reform des AStG nicht möglich ist, sollte die ATAD schnellstmöglich „1:1“ in nationales Recht umgesetzt werden. So würden in Deutschland zumindest ab 2021 eine EU-konforme Gesetzeslage zu hybriden Gestaltungen sowie zur Hinzurechnungsbesteuerung und damit Rechtssicherheit für betroffene Steuerpflichtige und ihre Berater geschaffen.

Gleiches gilt für die im Referentenentwurf des ATAD-Umsetzungsgesetzes enthaltenen Anpassungen des § 1 AStG an die Neufassung der OECD-Verrechnungspreisleitlinien 2017, insbesondere der Übernahme des sog. DEMPE Funktions- und Risikokonzepts nach Maßgabe des Kapitels 6 der OECD-Verrechnungspreisleitlinien 2017. Die Vorgaben der OECD werden international anerkannt und umgesetzt. Aus der Gesetzesbegründung geht hervor, dass auch Deutschland einen Gleichlauf mit den Grundsätzen anstrebt. Es fehlt jedoch insbesondere im Hinblick auf das DEMPE-Konzept eine gesetzliche Grundlage, die den Steuerpflichtigen, aber auch der Finanzverwaltung den Rückgriff auf die OECD-Grundsätze ermöglicht. Aus Sicht der BStBK gibt es keine sachlichen Gründe, die gegen eine zeitnahe Umsetzung sprechen, um Kongruenz zwischen dem nationalen Recht und den Empfehlungen der OECD – besonders aus dem BEPS-Projekt und hier aus den Aktionspunkten 8–10 – herzustellen. Bei einem Auseinanderfallen drohen Doppelbesteuerung bzw. doppelte Nichtbesteuerung.

Die in der bisherigen politischen Diskussion strittigen Fragen insbesondere zu § 6 AStG (Wegzugsbesteuerung bei privaten Kapitalanteilen) sowie zu §§ 1a und 1b AStG der Referentenentwürfe des BMF vom 10. Dezember 2019 und vom 24. März 2020 sollten einstweilen zurückgestellt werden.