

## AUFsätze

Kritisch ist zu sehen, dass die Begriffsdefinitionen des § 8, § 10 und § 11 Abs. 3 StAbwG-E nicht deckungsgleich sind. So nimmt § 8 StAbwG-E auf die Bruttogröße „Aufwendungen“ und § 10 StAbwG-E auf die Bruttogröße „gesamte Einnahmen“ Bezug, während sich die Ausnahmeregelung des § 11 Abs. 3 StAbwG-E auf die Nettogröße „Ausschüttungen aus Beträgen, die beim Leistenden bereits der Besteuerung nach § 10 unterlegen haben“ bezieht. Damit werden für die Ermittlung des Betrags, für den die Versagungen der Beteiligungsertragsbefreiung, des Teileinkünfteverfahrens sowie der Abgeltungsteuer nicht gilt, Brutto- mit Nettogrößen verglichen. Es wird sich kaum der Nachweis bringen lassen<sup>46</sup>, dass sich eine Ausschüttung auf einen bestimmten Betrag (dh eine bestimmte Einnahme) zurückführen lässt; auch für die Finanzverwaltung wäre der Aufwand einer solchen Prüfung unverhältnismäßig hoch. Die Problematik ist der unter 6.1.2 genannten ähnlich.

Zudem stellt die Ausnahmeregelung des § 11 Abs. 3 StAbwG-E nur auf das nationale Gesetz, dh § 8 und § 10 StAbwG-E, ab und nimmt keinen Bezug auf entsprechende Abzugsverbote und Quellensteuern anderer EU-Länder. Hierdurch kommt es bei Tochtergesellschaften in nicht kooperativen Hoheitsgebieten, die Geschäftsbeziehungen in andere EU-Staaten unterhalten, zu einer Kumulation der Abwehrmaßnahmen.

## 7. Fazit

Der Regierungsentwurf des StAbwG wird dem erklärten Ziel, gegen unkooperative Steuerhoheitsgebiete vorzugehen, in weiten Teilen gerecht. So erscheinen die geplanten Abwehrmaßnahmen grundsätzlich als geeignet,

<sup>46</sup> Auch *Werthebach* IStR 2021, 342 sieht in der Nachweisprüfung praxisrelevante Probleme in der Umsetzung.

Steuerpflichtige von der Aufnahme bzw. Fortsetzung von Geschäftsbeziehungen in nicht kooperative Steuerhoheitsgebiete abzuhalten. In ihrem Zusammenspiel ergeben sich allerdings bisher nicht gelöste Problematiken, die zu nicht intendierten Mehrbelastungen der Steuerpflichtigen führen können. Ferner ist die pauschale Sanktionierung von Geschäftsbeziehungen zwischen fremden Dritten (unverbundenen Unternehmen) sowie von substantieller wirtschaftlicher Tätigkeit uE überschießend, da hier keine konzerninternen Steuervermeidungsstrategien vorliegen. UE geht der Regierungsentwurf insgesamt über angemessene und erforderliche Lenkungsmethoden in erheblichem Maße hinaus.

Die „schwarze Liste“ der EU sowie die nationale Rechtsverordnung sind hinsichtlich der auf ihnen enthaltenen Steuerhoheitsgebiete derzeit eng gefasst, so dass das Gesetz in der Praxis vorerst vermutlich nur in einer überschaubaren Zahl von Fällen Wirkung entfalten wird. In Einzelfällen kann sie jedoch existenzbedrohend sein oder zumindest zur Aufgabe von Geschäftsvorgängen mit den nicht kooperativen Staaten führen. Die Bedeutung des Gesetzes kann aber mit der zweimal jährlich zu prüfenden Aufnahme weiterer Länder und Gebiete signifikant steigen.

Trotz massiver Kritik an den og Punkten in der Anhörung im Finanzausschuss des Bundestags am 17.5.2021<sup>47</sup> ist mit einer weitgehend unveränderten Umsetzung des Regierungsentwurfs zu rechnen. Der Beschluss des Bundestags, voraussichtlich am 11.6.2021, sowie des Bundesrates, derzeit geplant am 25.6.2021, bleiben abzuwarten.

<sup>47</sup> Vgl. Deutscher Bundestag, Öffentliche Anhörungen, Teils heftige Kritik an geplanten Maßnahmen gegen Steuervermeidung, abrufbar unter <https://www.bundestag.de/ausschuesse/a07/Anhoerungen?url=L2F1c3NjaHVlc3NlL2EwNy9BbmhvZXJ1bmdlbi84NDA4NzgtODQwODc4&mod=mod705628> (zuletzt abgerufen am 20.5.2021).

## AUFsätze

## Plädoyer für eine kapitalmarktkonforme Ausgestaltung der Vollverzinsung des § 233a AO

*DWS-Institut Wissenschaftlicher Arbeitskreis Steuerrecht\**

In dem nachfolgenden Beitrag zeigt der Wissenschaftliche Arbeitskreis Steuerrecht des DWS-Instituts auf, dass wegen der kapitalmarktfernen Ausgestaltung der Vollverzinsung des § 233a AO Nachzahlungszinsen zu einer verdeckten Steuerlast, Erstattungszinsen hingegen zu einer verdeckten Steuervergünstigung führen. Um systemfremde Zinsarbitrage-Anreize weitgehend auszuschließen, plädiert der Arbeitskreis für eine am Basiszinssatz des § 247 BGB anknüpfende kapitalmarktorientiert-variable Ist-Verzinsung von Steuernachforderungen (mit einem Aufschlag von 3%) und

von Steuererstattungen (mit einem Aufschlag von 1%). Dabei sollte gesetzlich gewährleistet sein, dass Steuerschuldner jederzeit (unabhängig von der jeweiligen Fälligkeit der Steuerforderung) Zahlungen auf die Steuerschuld leisten können.

\* Der Wissenschaftliche Arbeitskreis Steuerrecht des Deutschen wissenschaftlichen Instituts der Steuerberater eV (DWS-Institut) besteht aus Prof. Dr. Roman Seer (Vorsitzender), Prof. Dr. Hartmut Schwab (Präsident der BStBK), Prof. Dr. Ekkehart Reimer, Prof. Dr. Robert Ullmann und Frau Prof. Dr. Francesca Werth, die aufgrund ihrer Funktion als Richterin am BFH (VIII. Senat) gegenüber dem nachfolgenden Plädoyer eine neutrale Position einnimmt.