

**12.08.16**

Fz - Wi

**Gesetzentwurf**  
der Bundesregierung

---

**Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen****A. Problem und Ziel**

Mit der Veröffentlichung der Ergebnisse des Projekts gegen Gewinnkürzung und Gewinnverlagerung („Base Erosion and Profit Shifting“ – BEPS) hat die Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) im Auftrag der G20-Staaten konkret umsetzbare Empfehlungen vorgelegt, die geeignet sind, bestehende Defizite des internationalen Steuerrechts auszuräumen. Damit reagiert die Staatengemeinschaft in einem breiten internationalen Konsens auf die Beobachtung der vergangenen Jahre, wonach multinationale Unternehmen im Vergleich zu vorwiegend national tätigen Unternehmen durch Ausnutzung unterschiedlicher Steuersysteme in zunehmendem Maße ihre Steuerlast auf ein Minimum senken. Die Ergebnisse des BEPS-Projekts zielen deshalb darauf ab, Informationsdefizite der Steuerverwaltungen abzubauen, Ausmaß und Ort der Besteuerung stärker an die tatsächliche wirtschaftliche Substanz zu knüpfen, die Kohärenz der einzelnen nationalen Steuersysteme der Staaten zu erhöhen und unfairen Steuerwettbewerb einzudämmen.

Auch die Europäische Union hat sich diesen Zielen verschrieben und nimmt bei der Umsetzung der Ergebnisse eine zentrale Rolle ein. Denn es ist von großer Bedeutung, dass die Umsetzung in den einzelnen Staaten möglichst konsistent und umfassend erfolgt.

So hat der Rat mit der Richtlinie (EU) 2015/2376 vom 8. Dezember 2015 (ABl. L 332 vom 18.12.2015, S. 1) eine Ergänzung der Richtlinie 2011/16/EU (EU-Amtshilferichtlinie) beschlossen, die den automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung betrifft und damit einen automatischen Informationsaustausch innerhalb der Europäischen Union über grenzüberschreitende steuerliche Vorbescheide und Vorabverständigungen über Verrechnungspreise zwischen international verbundenen Unternehmen (sog. Tax Rulings) eingeführt. Außerdem hat der Rat mit der Richtlinie (EU) 2016/881 vom 25. Mai 2016 (ABl. L 146 vom 03.06.2016, S. 8) eine weitere Ergänzung der Richtlinie 2011/16/EU (EU-Amtshilferichtlinie) beschlossen, die den automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung betrifft und damit die Pflicht zur Erstellung länderbezogener Berichte für multinationale Unternehmen (sog. Country-by-

---

Fristablauf: 23.09.16

besonders eilbedürftige Vorlage gemäß Artikel 76 Absatz 2 Satz 4 GG

Country-Reports) und deren automatischen Austausch zwischen den Mitgliedstaaten eingeführt.

Hauptanliegen des vorliegenden Gesetzentwurfs ist die Umsetzung von OECD Empfehlungen zur Stärkung der Transparenz sowie zugleich die Umsetzung der genannten Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie. Zudem sollen weitere steuerliche Regelungen zu grenzüberschreitenden Sachverhalten geändert werden, um Besteuerungsrechte der Bundesrepublik Deutschland besser wahrnehmen zu können.

## **B. Lösung**

- Multinationale Unternehmen sollen für Geschäftsvorfälle mit verbundenen Unternehmen darlegen, dass ihre Verrechnungspreise mit dem Fremdvergleichsgrundsatz übereinstimmen und die notwendigen Informationen zur Durchführung einer Verrechnungspreisprüfung bereitstellen.
- Finanzverwaltungen sollen bestimmte Informationen zur Durchführung einer Risikoeinschätzung für Verrechnungspreise von großen multinationalen Unternehmen erhalten.
- Der automatische Austausch zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union sowie gegenüber der Europäischen Kommission von Informationen zu grenzüberschreitenden Vorbescheiden und Vorabverständigungen über Verrechnungspreise zwischen international verbundenen Unternehmen soll die zutreffende Besteuerung in den betroffenen Mitgliedstaaten sicherstellen. Die in diesem Gesetz angeführte Terminologie für den Bereich der Verrechnungspreise gilt ausschließlich für den Bereich des EU-Amtshilfegesetzes.
- Weitere Vorschriften des deutschen Steuerrechts werden geändert, um diese an aktuelle Entwicklungen anzupassen, insbesondere um deutsche Besteuerungsrechte in grenzüberschreitenden Sachverhalten wirksam wahrnehmen zu können.

## **C. Alternativen**

Ein Verzicht auf die mit diesem Gesetz vorgenommenen Änderungen hätte zur Folge, dass die Bundesrepublik Deutschland internationale Zusagen zur Umsetzung von BEPS-Empfehlungen nicht einhalten und auf die Wahrnehmung ihr zustehender Besteuerungsrechte verzichten würde. Dies würde teilweise zu unbilligen Besteuerungsergebnissen führen, weil bestimmte Einkünfte beziehungsweise Teile von Einkünften in keinem der beteiligten Staaten besteuert würden. Bei einer Nichtumsetzung der Richtlinie (EU) 2015/2376 des Rates vom 8. Dezember 2015 sowie der Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 würde die Bundesrepublik Deutschland gegen europäisches Recht verstoßen.

## **D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand**

Die Maßnahmen dienen der Sicherung des bestehenden Steueraufkommens.

## **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

Durch die Einführung der Verpflichtung zur Erstellung und Übermittlung eines länderbezogenen Berichts nach § 138a Abgabenordnung (AO), für den die erforderlichen Daten in den Unternehmen grundsätzlich verfügbar sind, entsteht der Wirtschaft ein jährlicher Erfüllungsaufwand von rund 536 000 Euro. Der Erfüllungsaufwand für die einmalige Umstellung kann nicht prognostiziert werden.

Der Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft aus diesem Regelungsvorhaben unterliegt nicht der „One in, one out“-Regelung, da hiermit ausschließlich die Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; Abl. L 146 vom 03.06.2016, S. 8) sowie internationale Verträge (siehe „Mehrseitige Vereinbarung zwischen den zuständigen Behörden über den Austausch länderbezogener Berichte“, vgl. Bundesratsdrucksache 241/16) 1:1 umgesetzt werden.

### Davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten

Der Erfüllungsaufwand geht ausschließlich auf Bürokratiekosten aus einer Informationspflicht mit einer Belastung von rund 536 000 Euro zurück.

## E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Der Erfüllungsaufwand beim Bundeszentralamt für Steuern sowie beim Informationszentrum Bund - ITZBund beziffert sich wie folgt:

**Erstellung länderbezogener Berichte (sog. Country-by-Country-Reports) für multinationale Unternehmensgruppen und deren automatischer Austausch zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union (in T€):**

|                    | 2017          | 2018  | 2019  | 2020  |
|--------------------|---------------|-------|-------|-------|
| Sachausgaben       | 4 292         | 6 011 | 3 778 | 3 278 |
| <b>Gesamtsumme</b> | <b>17 359</b> |       |       |       |

|                    | 2017         | 2018  | 2019  | 2020  |
|--------------------|--------------|-------|-------|-------|
| Personalausgaben   | 806          | 1 111 | 1 416 | 1 416 |
| <b>Gesamtsumme</b> | <b>4 749</b> |       |       |       |

**Automatischen Informationsaustausch innerhalb der Europäischen Union über grenzüberschreitende steuerliche Vorbescheide und Vorabverständigungen über Verrechnungspreise zwischen international verbundenen Unternehmen (in T€):**

|                            | 2017          | 2018  | 2019 | 2020 |
|----------------------------|---------------|-------|------|------|
| Personal- und Sachausgaben | 5 236         | 3 386 | 811  | 811  |
| <b>Gesamtsumme</b>         | <b>10 244</b> |       |      |      |

In den Ländern entsteht einmaliger automationstechnischer Umstellungsaufwand. Dieser wird aufgrund der gegenwärtigen Überlegungen zur technischen Umsetzung nach Einschätzung der Länder auf ca. 1,3 Mio. Euro geschätzt.

Der personelle und finanzielle Mehraufwand soll im Epl. 08 erwirtschaftet werden. Einzelheiten bleiben weiteren Haushaltsverhandlungen vorbehalten.

### **F. Weitere Kosten**

Der Wirtschaft, einschließlich mittelständischer Unternehmen, entstehen keine direkten weiteren Kosten.

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

**Bundesrat**

**Drucksache 406/16**

**12.08.16**

Fz - Wi

**Geszentwurf**  
der Bundesregierung

---

**Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen**

Bundesrepublik Deutschland  
Die Bundeskanzlerin

Berlin, 12. August 2016

An den  
Präsidenten des Bundesrates  
Herrn Ministerpräsidenten  
Stanislaw Tillich

Sehr geehrter Herr Präsident,

hiermit übersende ich gemäß Artikel 76 Absatz 2 Satz 4 des Grundgesetzes den von der Bundesregierung beschlossenen

Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen

mit Begründung und Vorblatt.

Der Geszentwurf ist besonders eilbedürftig, weil das Gesetzgebungsverfahren noch in diesem Jahr abgeschlossen werden muss, damit die Umsetzung der Änderungen der Amtshilferichtlinie rechtzeitig in Kraft treten kann.

---

Fristablauf: 23.09.16

besonders eilbedürftige Vorlage gemäß Artikel 76 Absatz 2 Satz 4 GG

Federführend ist das Bundesministerium der Finanzen.

Die Stellungnahme des Nationalen Normenkontrollrates gemäß § 6 Absatz 1 NKRG ist als Anlage beigefügt.

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Angela Merkel

# **Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen <sup>\*)</sup>**

Vom ...

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

## Inhaltsübersicht

- Artikel 1 Änderung der Abgabenordnung
- Artikel 2 Weitere Änderung der Abgabenordnung
- Artikel 3 Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung
- Artikel 4 Änderung des EU-Amtshilfegesetzes
- Artikel 5 Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes
- Artikel 6 Änderung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes
- Artikel 7 Änderung des Einkommensteuergesetzes
- Artikel 8 Änderung des Körperschaftsteuergesetzes
- Artikel 9 Änderung des Außensteuergesetzes
- Artikel 10 Änderung der FATCA-USA-Umsetzungsverordnung
- Artikel 11 Änderung des Gewerbesteuergesetzes
- Artikel 12 Inkrafttreten

## **Artikel 1**

### **Änderung der Abgabenordnung**

Die Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 2002 (BGBl. I S. 3866; 2003 I S. 61), die zuletzt durch Artikel 5 des Gesetzes vom 3. Dezember 2015 (BGBl. I S. 2178) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 138 folgende Angabe eingefügt:

„§ 138a Länderbezogener Bericht multinationaler Unternehmensgruppen“.

---

<sup>\*)</sup> Dieses Gesetz dient der Umsetzung der Richtlinie (EU) 2015/2376 des Rates vom 8. Dezember 2015 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung (ABl. L 332 vom 18.12.2015, S. 1) sowie der Umsetzung der Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung (ABl. L 146 vom 3.06.2016, S. 8).

## 2. § 90 Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) Ein Steuerpflichtiger hat über die Art und den Inhalt seiner Geschäftsbeziehungen im Sinne des § 1 Absatz 4 des Außensteuergesetzes Aufzeichnungen zu erstellen. Die Aufzeichnungspflicht umfasst neben der Darstellung der Geschäftsvorfälle (Sachverhaltsdokumentation) auch die wirtschaftlichen und rechtlichen Grundlagen für eine den Fremdvergleichsgrundsatz beachtende Vereinbarung von Bedingungen, insbesondere Preisen (Verrechnungspreisen), sowie insbesondere Informationen zum Zeitpunkt der Verrechnungspreisbestimmung, zur verwendeten Verrechnungsmethode und zu den verwendeten Fremdvergleichsdaten (Angemessenheitsdokumentation). Hat ein Steuerpflichtiger Aufzeichnungen im Sinne des Satzes 1 für ein Unternehmen zu erstellen, das Teil einer multinationalen Unternehmensgruppe ist, so gehört zu den Aufzeichnungen auch ein Überblick über die Art der weltweiten Geschäftstätigkeit der Unternehmensgruppe und über die von ihr angewandte Systematik der Verrechnungspreisbestimmung, es sei denn der Umsatz des Unternehmens hat im vorangegangenen Wirtschaftsjahr weniger als 100 Millionen Euro betragen. Eine multinationale Unternehmensgruppe besteht aus mindestens zwei in verschiedenen Staaten ansässigen, im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes einander nahestehenden Unternehmen oder aus mindestens einem Unternehmen mit mindestens einer Betriebsstätte in einem anderen Staat. Die Finanzbehörde soll die Vorlage von Aufzeichnungen im Regelfall nur für die Durchführung einer Außenprüfung verlangen. Die Vorlage richtet sich nach § 97. Sie hat jeweils auf Anforderung innerhalb einer Frist von 60 Tagen zu erfolgen. Aufzeichnungen über außergewöhnliche Geschäftsvorfälle sind zeitnah zu erstellen und innerhalb einer Frist von 30 Tagen nach Anforderung durch die Finanzbehörde vorzulegen. In begründeten Einzelfällen kann die Vorlagefrist nach den Sätzen 7 und 8 verlängert werden. Die Aufzeichnungen sind auf Anforderung der Finanzbehörde zu ergänzen. Um eine einheitliche Rechtsanwendung sicherzustellen, wird das Bundesministerium der Finanzen ermächtigt, mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung Art, Inhalt und Umfang der zu erstellenden Aufzeichnungen zu bestimmen.“

## 3. § 117c wird wie folgt geändert:

## a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

## aa) Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Das Bundesministerium der Finanzen wird ermächtigt, zur Erfüllung der Verpflichtungen aus innerstaatlich anwendbaren völkerrechtlichen Vereinbarungen, die der Förderung der Steuerehrlichkeit durch systematische Erhebung und Übermittlung steuerlich relevanter Daten dienen, durch Rechtsverordnungen mit Zustimmung des Bundesrates Regelungen zu treffen über

1. die Erhebung der nach diesen Vereinbarungen erforderlichen Daten durch in diesen Vereinbarungen dem Grunde nach bestimmte Dritte,
2. die Übermittlung dieser Daten nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz im Wege der Datenfernübertragung an das Bundeszentralamt für Steuern,
3. die Weiterleitung dieser Daten an die zuständige Behörde des anderen Vertragsstaates sowie
4. die Entgegennahme entsprechender Daten von dem anderen Vertragsstaat und deren Weiterleitung nach Maßgabe des § 88 Absatz 3 und 4 an die zuständige Landesfinanzbehörde.“

## bb) Folgende Sätze werden angefügt:



„In einer Rechtsverordnung nach Satz 1 kann dem Bundeszentralamt für Steuern das Recht eingeräumt werden, die Daten und Meldungen nach § 9 Absatz 1 und 2 der FATCA-USA-Umsetzungsverordnung zur Erfüllung der dem Bundeszentralamt für Steuern gesetzlich übertragenen Aufgaben auszuwerten. Auswertungen der Meldungen nach § 9 Absatz 2 der FATCA-USA-Umsetzungsverordnung durch die jeweils zuständige Landesfinanzbehörde bleiben hiervon unberührt.“

b) Dem Absatz 4 wird folgender Satz angefügt:

„Bei der Übermittlung der länderbezogenen Berichte durch das Bundeszentralamt für Steuern gemäß § 138a Absatz 6 Satz 4 bis 6 findet keine Anhörung der Beteiligten statt.“

4. Nach § 138 wird folgender § 138a eingefügt:

#### „§ 138a

##### Länderbezogener Bericht multinationaler Unternehmensgruppen

(1) Ein Unternehmen mit Sitz oder Geschäftsleitung im Inland (inländisches Unternehmen), das einen Konzernabschluss aufstellt oder nach anderen Regelungen als den Steuergesetzen aufzustellen hat (inländische Konzernobergesellschaft), hat nach Ablauf eines Wirtschaftsjahres für dieses Wirtschaftsjahr einen länderbezogenen Bericht dieses Konzerns zu erstellen und dem Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln, wenn

1. der Konzernabschluss mindestens ein Unternehmen mit Sitz und Geschäftsleitung im Ausland (ausländisches Unternehmen) oder eine ausländische Betriebsstätte umfasst und
2. die im Konzernabschluss ausgewiesenen, konsolidierten Umsatzerlöse im vorangegangenen Wirtschaftsjahr mindestens 750 Millionen Euro betragen.

Die Verpflichtung nach Satz 1 besteht vorbehaltlich der Absätze 3 und 4 nicht, wenn das inländische Unternehmen im Sinne des Satzes 1 in den Konzernabschluss eines anderen Unternehmens einbezogen wird.

(2) Der länderbezogene Bericht im Sinne von Absatz 1 enthält:

1. eine nach Steuerhoheitsgebieten gegliederte Übersicht, wie sich die Geschäftstätigkeit des Konzerns auf die Steuerhoheitsgebiete verteilt, in denen der Konzern durch Unternehmen oder Betriebsstätten tätig ist; zu diesem Zweck sind in der Übersicht folgende Positionen, ausgehend vom Konzernabschluss des Konzerns, auszuweisen:
  - a) die Umsatzerlöse und sonstigen Erträge aus Geschäftsvorfällen mit nahestehenden Unternehmen,
  - b) die Umsatzerlöse und sonstigen Erträge aus Geschäftsvorfällen mit fremden Unternehmen,
  - c) die Summe aus den Umsatzerlösen und sonstigen Erträgen gemäß den Buchstaben a und b,
  - d) die im Wirtschaftsjahr gezahlten Ertragsteuern,

- e) die im Wirtschaftsjahr für dieses Wirtschaftsjahr gezahlten und zurückgestellten Ertragsteuern,
  - f) das Jahresergebnis vor Ertragsteuern,
  - g) das Eigenkapital,
  - h) der einbehaltene Gewinn,
  - i) die Zahl der Beschäftigten und
  - j) die materiellen Vermögenswerte,
2. eine nach Steuerhoheitsgebieten gegliederte Auflistung aller Unternehmen und Betriebsstätten, zu denen Angaben in der Übersicht nach Nummer 1 erfasst sind, jeweils unter Angabe deren wichtigsten Geschäftstätigkeiten sowie
  3. zusätzliche Informationen, die nach Ansicht der inländischen Konzernobergesellschaft zum Verständnis der Übersicht nach Nummer 1 und der Auflistung nach Nummer 2 erforderlich sind.

(3) Umfasst der Konzernabschluss eines ausländischen Unternehmens, das nach Absatz 1 zur Abgabe des länderbezogenen Berichts verpflichtet wäre, wenn es Sitz oder Geschäftsleitung im Inland hätte (ausländische Konzernobergesellschaft), ein inländisches Unternehmen (einbezogene inländische Konzerngesellschaft) und beauftragt die ausländische Konzernobergesellschaft die einbezogene inländische Konzerngesellschaft damit, einen länderbezogenen Bericht für den Konzern abzugeben (beauftragte Gesellschaft), so hat die beauftragte Gesellschaft den länderbezogenen Bericht dem Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln.

(4) Eine einbezogene inländische Konzerngesellschaft ist verpflichtet, den länderbezogenen Bericht für einen Konzern mit einer ausländischen Konzernobergesellschaft, die nach Absatz 1 zur Übermittlung des länderbezogenen Berichts verpflichtet wäre, wenn sie Sitz oder Geschäftsleitung im Inland hätte, dem Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln, wenn das Bundeszentralamt für Steuern keinen länderbezogenen Bericht erhalten hat. Übermittelt eine einbezogene inländische Konzerngesellschaft den länderbezogenen Bericht, entfällt die Verpflichtung für alle anderen einbezogenen inländischen Konzerngesellschaften dieses Konzerns. Kann eine einbezogene inländische Konzerngesellschaft die Übermittlung innerhalb der Frist des Absatz 6 Satz 1 nicht sicherstellen, insbesondere weil sie den länderbezogenen Bericht weder beschaffen noch erstellen kann, so hat sie dies innerhalb der Frist des Absatz 6 Satz 1 dem Bundeszentralamt für Steuern mitzuteilen und dabei alle Angaben im Sinne von Absatz 2 zu machen, über die sie verfügt oder die sie beschaffen kann. Konnte eine einbezogene inländische Konzerngesellschaft davon ausgehen, dass der länderbezogene Bericht fristgerecht übermittelt wird und stellt sich nachträglich heraus, dass dies ohne Verschulden der einbezogenen inländischen Konzerngesellschaft nicht geschehen ist, so hat diese ihre Pflichten nach Satz 1 oder Satz 3 innerhalb eines Monats nach Bekanntwerden der Nichtübermittlung zu erfüllen. Die Sätze 1 bis 4 gelten entsprechend für die inländische Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens, das als ausländische Konzernobergesellschaft oder als einbezogene ausländische Konzerngesellschaft in einen Konzernabschluss einbezogen wird.

- (5) Ein inländisches Unternehmen hat in der Steuererklärung anzugeben, ob es
1. eine inländische Konzernobergesellschaft im Sinne von Absatz 1 ist,
  2. eine beauftragte Gesellschaft ist oder

3. eine einbezogene inländische Konzerngesellschaft eines Konzerns mit ausländischer Konzernobergesellschaft ist.

In den Fällen von Satz 1 Nummer 3 ist auch anzugeben, bei welcher Finanzbehörde und von welchem Unternehmen der länderbezogene Bericht des Konzerns abgegeben wird. Fehlt diese Angabe, ist die einbezogene inländische Konzerngesellschaft selbst zur fristgerechten Übermittlung des länderbezogenen Berichts verpflichtet. Die Sätze 1 bis 3 gelten entsprechend für die inländische Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens, das als ausländische Konzernobergesellschaft oder als einbezogene ausländische Konzerngesellschaft in einen Konzernabschluss einbezogen wird.

(6) Die Übermittlung des länderbezogenen Berichts an das Bundeszentralamt für Steuern hat spätestens ein Jahr nach Ablauf des Wirtschaftsjahres zu erfolgen, für das der länderbezogene Bericht zu erstellen ist. Abweichend von Satz 1 gilt in den Fällen von Absatz 4 Satz 4 die dort genannte Frist für die Übermittlung des länderbezogenen Berichts. Die Übermittlung hat nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu erfolgen.

(7) Das Bundeszentralamt für Steuern übermittelt alle ihm zugegangenen länderbezogenen Berichte an die jeweils zuständige Finanzbehörde. Enthält ein länderbezogener Bericht Angaben im Sinne von Absatz 2 für einen Vertragsstaat der völkerrechtlichen Vereinbarungen, übermittelt das Bundeszentralamt für Steuern auf Grundlage dieser völkerrechtlichen Vereinbarungen den ihm zugegangenen länderbezogenen Bericht an die zuständige Behörde des jeweiligen Vertragsstaats. Das Bundeszentralamt für Steuern nimmt die länderbezogenen Berichte entgegen, die ihm von den zuständigen Behörden der in Satz 2 genannten Vertragsstaaten übermittelt worden sind, und übermittelt diese an die jeweils zuständige Finanzbehörde. Das Bundeszentralamt für Steuern kann länderbezogene Berichte im Rahmen der ihm gesetzlich übertragenen Aufgaben auswerten. Das Bundeszentralamt für Steuern speichert die länderbezogenen Berichte und löscht sie mit Ablauf des fünfzehnten Jahres, das dem Jahr der Übermittlung folgt.“

5. § 162 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 3 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Verletzt ein Steuerpflichtiger seine Mitwirkungspflichten nach § 90 Absatz 3 dadurch, dass er keine Aufzeichnungen über einen Geschäftsvorfall vorlegt, oder sind die über einen Geschäftsvorfall vorgelegten Aufzeichnungen im Wesentlichen unverwertbar oder wird festgestellt, dass der Steuerpflichtige Aufzeichnungen im Sinne des § 90 Absatz 3 Satz 8 nicht zeitnah erstellt hat, so wird widerlegbar vermutet, dass seine im Inland steuerpflichtigen Einkünfte, zu deren Ermittlung die Aufzeichnungen im Sinne des § 90 Absatz 3 dienen, höher als die von ihm erklärten Einkünfte sind.“

- b) Absatz 4 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Legt ein Steuerpflichtiger über einen Geschäftsvorfall keine Aufzeichnungen im Sinne des § 90 Absatz 3 vor oder sind die über einen Geschäftsvorfall vorgelegten Aufzeichnungen im Wesentlichen unverwertbar, ist ein Zuschlag von 5 000 Euro festzusetzen.“

6. Nach § 379 Absatz 2 Nummer 1b wird folgende Nummer 1c eingefügt:

„1c. entgegen § 138a Absatz 1, 3 oder 4 eine Übermittlung des länderbezogenen Berichts oder entgegen § 138a Absatz 4 Satz 3 eine Mitteilung nicht, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig (§ 138a Absatz 6) macht;“.

## Artikel 2

### Weitere Änderung der Abgabenordnung

Dem § 2 der Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 2002 (BGBl. I S. 3866; 2003 I S. 61), die zuletzt durch Artikel 1 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird folgender Absatz 3 angefügt:

„(3) Das Bundesministerium der Finanzen wird ermächtigt, durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates Vorschriften zu erlassen, die

1. Einkünfte oder Vermögen oder Teile davon bestimmen, für die die Bundesrepublik Deutschland in Anwendung der Bestimmung eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung aufgrund einer auf diplomatischem Weg erfolgten Notifizierung eine Steueranrechnung vornimmt, und
2. in den Anwendungsbereich der Bestimmungen über den öffentlichen Dienst eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung diejenigen Körperschaften und Einrichtungen einbeziehen, die aufgrund einer in diesem Abkommen vorgesehenen Vereinbarung zwischen den zuständigen Behörden bestimmt worden sind.“

## Artikel 3

### Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

Artikel 97 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung vom 14. Dezember 1976 (BGBl. I S. 3341; 1977 I S. 667), das zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 28. Juli 2015 (BGBl. I S. 1400) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Dem § 22 Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

„§ 90 Absatz 3 der Abgabenordnung in der am ... [Einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] geltenden Fassung ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2016 beginnen.“

2. Folgender § 27 wird angefügt:

„§ 27

#### Länderbezogener Bericht multinationaler Unternehmensgruppen

§ 138a Absatz 1, 2, 3, 6 und 7 der Abgabenordnung in der am ... [Einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] geltenden Fassung ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen.  
§ 138a Absatz 4 und 5 der Abgabenordnung in der am ... [Einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] geltenden Fassung ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2016 beginnen.“

## Artikel 4

### Änderung des EU-Amtshilfegesetzes

Das EU-Amtshilfegesetz vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809), das durch Artikel 4 des Gesetzes vom 21. Dezember 2015 (BGBl. I S. 2531) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird die Angabe zu § 20 durch folgende Angaben ersetzt:

„§ 20 Statistiken zum automatischen Informationsaustausch

§ 21 Übergangsvorschrift“.

2. § 2 wird wie folgt geändert:

- a) Nach Absatz 1 werden die folgenden Absätze 2 bis 7 eingefügt:

„(2) Automatischer Austausch

1. im Sinne des § 7 Absatz 1, 3, 4 10 und 11 ist die systematische Übermittlung zuvor festgelegter Informationen an einen anderen Mitgliedstaat ohne dessen vorheriges Ersuchen in regelmäßigen, im Voraus bestimmten Abständen, für die Zwecke des § 7 Absatz 1 sind verfügbare Informationen solche Informationen, die in den Steuerakten über Personen, die in anderen Mitgliedstaaten ansässig sind, enthalten sind und die im Einklang mit den Verfahren für die Erhebung und Verarbeitung von Informationen abgerufen werden können;
2. im Sinne des § 7 Absatz 2 ist die systematische Übermittlung zuvor festgelegter Informationen über Personen, die in anderen Mitgliedstaaten ansässig sind, an den jeweiligen Ansässigkeitsmitgliedstaat ohne dessen vorheriges Ersuchen in regelmäßigen, im Voraus bestimmten Abständen;
3. für die Zwecke aller Bestimmungen dieses Gesetzes mit Ausnahme des § 7 Absatz 1, 3 bis 5 und 9 bis 11 ist die systematische Übermittlung zuvor festgelegter Informationen im Sinne der Nummern 1 und 2.

(3) Ein grenzüberschreitender Vorbescheid im Sinne dieses Gesetzes ist eine Vereinbarung, eine Mitteilung oder eine andere Maßnahme mit ähnlicher Wirkung, die

1. von oder im Namen der Bundesrepublik Deutschland, einer zuständigen Landesfinanzbehörde oder von Gemeinden oder Gemeindeverbänden erteilt, geändert oder erneuert werden, unabhängig davon, ob die grenzüberschreitenden Vorbescheide tatsächlich verwendet werden,
2. für eine bestimmte Person oder eine Gruppe von Personen erteilt, geändert oder erneuert wird und sofern sich diese Person oder Gruppe von Personen darauf berufen kann,
3. die Auslegung oder Anwendung einer Rechts- oder Verwaltungsvorschrift der Steuergesetze der Bundesrepublik Deutschland, eines Landes oder entsprechender Regelungen einer Gemeinde oder eines Gemeindeverbandes betrifft,

4. sich auf eine grenzüberschreitende Transaktion oder auf die Frage bezieht, ob durch die Tätigkeiten, denen eine Person nicht im Inland nachgeht, eine Betriebsstätte begründet wird oder nicht, und
5. vor den Transaktionen oder den Tätigkeiten im Ausland, die möglicherweise als Gründung einer Betriebsstätte zu betrachten sind, oder vor Abgabe der Steuererklärung für den Zeitraum, in dem die Transaktion oder die Tätigkeiten erfolgten, erteilt wird.

Dies gilt auch, wenn der Vorbescheid im Zuge einer Außenprüfung erteilt oder geändert wird. Die grenzüberschreitende Transaktion kann unter anderem Investitionen, die Bereitstellung von Waren, Dienstleistungen oder Kapital oder den Einsatz materieller oder immaterieller Güter umfassen, wobei der Empfänger des grenzüberschreitenden Vorbescheids daran nicht unmittelbar beteiligt sein muss.

(4) Eine Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung im Sinne dieses Gesetzes ist eine Vereinbarung, eine Mitteilung oder eine andere Maßnahme mit ähnlicher Wirkung, die

1. im Namen der Bundesrepublik Deutschland, einer zuständigen Landesfinanzbehörde oder einer Gemeinde oder eines Gemeindeverbandes getroffen, geändert oder erneuert wird, unabhängig davon, ob sie tatsächlich verwendet wird oder nicht,
2. für eine bestimmte Person oder eine Gruppe von Personen getroffen, geändert oder erneuert wird, und sofern sich diese Person oder Gruppe von Personen darauf berufen kann, und
3. im Vorfeld grenzüberschreitender Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen
  - a) geeignete Kriterien zur Bestimmung der Verrechnungspreise für die betreffenden Transaktionen festlegt oder
  - b) die Zuweisung von Gewinnen an eine Betriebsstätte regelt.

Dies gilt auch, wenn der Vorbescheid im Zuge einer Außenprüfung erteilt oder geändert wird.

(5) Ein Unternehmen ist ein verbundenes Unternehmen im Sinne dieses Gesetzes, wenn es unmittelbar oder mittelbar an der Geschäftsleitung, der Kontrolle oder dem Kapital eines anderen Unternehmens beteiligt ist oder wenn ein und dieselben Personen unmittelbar oder mittelbar an der Geschäftsleitung, der Kontrolle oder dem Kapital beider Unternehmen beteiligt sind.

(6) Verrechnungspreise im Sinne dieses Gesetzes sind die Preise, zu denen ein Unternehmen materielle oder immaterielle Güter auf ein verbundenes Unternehmen überträgt oder Dienstleistungen für ein verbundenes Unternehmen erbringt.

(7) Eine grenzüberschreitende Transaktion im Sinne von Absatz 3 ist eine Transaktion oder eine Reihe von Transaktionen, bei der

1. nicht alle an der Transaktion oder an der Reihe von Transaktionen Beteiligten in der Bundesrepublik Deutschland, in der der grenzüberschreitende Vorbescheid erteilt, oder geändert oder erneuert wird, steuerlich ansässig sind,

2. einer der an der Transaktion oder an der Reihe von Transaktionen Beteiligten gleichzeitig in mehreren Staaten oder Gebieten steuerlich ansässig ist,
3. einer der an der Transaktion oder an der Reihe von Transaktionen Beteiligten über eine Betriebsstätte Geschäftstätigkeiten in einem anderen Staat oder Gebiet nachgeht und bei der die Transaktion oder Reihe von Transaktionen Teil der Geschäftstätigkeiten der Betriebsstätte ist oder deren gesamte Geschäftstätigkeiten ausmachen. Bei einer grenzüberschreitenden Transaktion oder einer Reihe von grenzüberschreitenden Transaktionen kann es sich auch um Maßnahmen handeln, die von einer Person in Bezug auf Geschäftstätigkeiten in einem anderen Staat oder Gebiet getroffen werden, denen sie über eine Betriebsstätte nachgeht, oder
4. es sich um eine Transaktion oder eine Reihe von Transaktionen handelt, die grenzüberschreitende Auswirkungen hat.

(8) Eine grenzüberschreitende Transaktion im Sinne von Absatz 4 ist eine Transaktion oder eine Reihe von Transaktionen, an denen verbundene Unternehmen beteiligt sind, die nicht im Gebiet ein und desselben Staates oder ein und desselben Gebietes steuerlich ansässig sind, oder die grenzüberschreitende Auswirkungen haben.

(9) Unternehmen im Sinne der Absätze 4 und 5 ist jede Form von Geschäftstätigkeit.

(10) Länderbezogener Bericht im Sinne von § 7 Absatz 10 bis 12 ist ein länderbezogener Bericht im Sinne von § 138a Absatz 2 der Abgabenordnung.“

- b) Die bisherigen Absätze 2 und 3 werden die Absätze 11 und 12.
3. § 3 wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 3 Satz 2 wird wie folgt gefasst:
 

„Eingehende zulässige Ersuchen und Informationen werden vom zentralen Verbindungsbüro entgegengenommen, gespeichert und zur Durchführung des Besteuerungsverfahrens an die zuständigen Finanzbehörden weitergeleitet.“
  - b) Nach Absatz 3 wird folgender Absatz 4 eingefügt:
 

„(4) Die im Zusammenhang mit den Ersuchen und Informationen beim Bundeszentralamt für Steuern gespeicherten Daten werden mit Ablauf des fünfzehnten Jahres, das dem Jahr der Weiterleitung folgt, gelöscht, soweit in diesem Gesetz keine anderen Vorgaben zur Speicherung und Löschung von Informationen geregelt sind. Geht zu einer gespeicherten Meldung eine Änderungsmitteilung ein, so ist die Ursprungsmeldung für 15 Jahre ab dem Zeitpunkt des Eingangs der Änderungsmitteilung vorzuhalten.“
  - c) Die bisherigen Absätze 4 und 5 werden die Absätze 5 und 6.
4. § 5 wird wie folgt geändert:
- a) Nach Absatz 1 werden die folgenden Absätze 2 und 3 eingefügt:
 

„(2) Der Informationsaustausch nach § 7 erfolgt

    1. in Bezug auf die gemäß § 7 Absatz 3 auszutauschenden Informationen innerhalb von drei Monaten nach Ablauf des Kalenderhalbjahrs, in dem die

grenzüberschreitenden Vorbescheide oder Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung erteilt oder getroffen, geändert oder erneuert wurden;

2. in Bezug auf die gemäß § 7 Absatz 4 auszutauschenden Informationen vor dem 1. Januar 2018.

(3) Das zentrale Verbindungsbüro bestätigt der zuständigen Behörde des anderen Mitgliedstaats, die die Informationen nach § 7 Absatz 7 Nummer 10 übermittelt hat, unverzüglich, spätestens jedoch innerhalb von sieben Arbeitstagen den Erhalt der Informationen. Die Bestätigung erfolgt möglichst auf elektronischem Weg. Die Bestätigung ist so lange erforderlich, bis das Zentralverzeichnis einsatzbereit ist, das in Artikel 21 Absatz 5 der Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG (ABl. L 64 vom 11.3.2011, S. 1), der durch die Richtlinie (EU) 2015/2376 vom 8. Dezember 2015 (ABl. L 332 vom 18.12.2015 S. 1) eingefügt worden ist, genannt ist.“

- b) Die bisherigen Absätze 2 bis 5 werden die Absätze 4 bis 7.

5. § 6 wird wie folgt geändert:

- a) Nach Absatz 1 wird folgender Absatz 2 eingefügt:

„(2) Die Finanzbehörde ist befugt ein Ersuchen um Übermittlung zusätzlicher Informationen, einschließlich des vollständigen Wortlauts eines grenzüberschreitenden Vorbescheids oder einer Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung zu stellen. Das zentrale Verbindungsbüro leitet das Ersuchen dem anderen Mitgliedstaat nach den Vorschriften dieses Gesetzes weiter.“

- b) Der bisherige Absatz 2 wird Absatz 3.

6. § 7 wird wie folgt geändert:

- a) Dem Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

„Das zentrale Verbindungsbüro nimmt Informationen im Sinne von Satz 1 Nummer 1 bis 5, die ihm von anderen Mitgliedstaaten systematisch auf elektronischem Weg, ohne vorheriges Ersuchen übermittelt wurden, entgegen, speichert sie und leitet sie zur Durchführung des Besteuerungsverfahrens nach Maßgabe des § 88 Absatz 3 und 4 der Abgabenordnung an die zuständige Finanzbehörde weiter.“

- b) Die Absätze 3 und 4 werden durch folgende Absätze 3 bis 14 ersetzt:

„(3) Das zentrale Verbindungsbüro übermittelt zu nach dem 31. Dezember 2016 erteilten, getroffenen, geänderten oder erneuerten grenzüberschreitenden Vorbescheiden und zu nach dem 31. Dezember 2016 erteilten, getroffenen, geänderten oder erneuerten Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung im Wege des automatischen Austauschs die Informationen nach Absatz 7 an die zuständigen Behörden aller anderen Mitgliedstaaten sowie der Europäischen Kommission mit der Einschränkung, die für die Fälle nach Artikel 8a Absatz 8 der Richtlinie 2011/16/EU gilt.

(4) Das zentrale Verbindungsbüro übermittelt den zuständigen Behörden aller anderen Mitgliedstaaten sowie der Europäischen Kommission, unter Berücksichtigung der Einschränkung, die für die Fälle nach Artikel 8a Absatz 8 der Richtlinie 2011/16/EU gilt, Informationen über grenzüberschreitende Vorbeschei-



de und Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung, die zwischen dem 1. Januar 2012 und dem 31. Dezember 2016 erteilt, getroffen, geändert oder erneuert wurden. Dabei gilt Folgendes:

1. zu grenzüberschreitenden Vorbescheiden und Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung die in der Zeit zwischen dem 1. Januar 2012 und dem 31. Dezember 2013 erteilt, getroffen, geändert oder erneuert wurden und die am 1. Januar 2014 noch gültig waren, erfolgt die Informationsübermittlung nach Satz 1,
2. zu grenzüberschreitenden Vorbescheiden und Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung, die in der Zeit zwischen dem 1. Januar 2014 und dem 31. Dezember 2016 erteilt, getroffen, geändert oder erneuert wurden, erfolgt die Informationsübermittlung nach Satz 1 unabhängig davon, ob sie noch gültig sind oder nicht.

Ausgenommen von der genannten Übermittlung sind Informationen über grenzüberschreitende Vorbescheide und Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung, die vor dem 1. April 2016 für eine bestimmte Person oder für eine Gruppe von Personen erteilt, getroffen, geändert oder erneuert wurden, und deren gruppenweiter Jahresnettoumsatzerlös im Sinne von Artikel 2 Absatz 5 der Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG (ABl. L 182 vom 29.6.2013, S. 19; L 369 vom 24.12.2014, S. 79), die zuletzt durch die Richtlinie 2014/102/EU (ABl. L 334 vom 21.11.2014, S. 86) geändert worden ist, in dem Geschäftsjahr, das vor dem Zeitpunkt liegt, zu dem der grenzüberschreitende Vorbescheid oder die Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung erteilt, getroffen, geändert oder erneuert wird, weniger als 40 Millionen Euro oder dem entsprechenden Betrag in einer anderen Währung betragen hat. Satz 1 gilt nicht für eine bestimmte Person oder für eine Gruppe von Personen, die hauptsächlich Finanz- und Investitionstätigkeiten ausüben.

(5) Bilaterale oder multilaterale Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung mit Drittstaaten sind vom Geltungsbereich des automatischen Informationsaustauschs gemäß diesem Paragraphen ausgenommen, sofern das internationale Steuerabkommen, in dessen Rahmen die Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung ausgehandelt wurde, eine Weitergabe an Dritte nicht erlaubt. Solche bilateralen oder multilateralen Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung werden nach § 8 ausgetauscht, sofern

1. das internationale Steuerabkommen, in dessen Rahmen die Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung ausgehandelt wurde, eine Weitergabe erlaubt und
2. die zuständige Behörde des Drittstaates die Weitergabe der Informationen genehmigt.

Wenn bilaterale oder multilaterale Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung vom automatischen Informationsaustausch gemäß Satz 1 ausgenommen sind, werden stattdessen die Informationen nach Absatz 7, die in dem Antrag aufgeführt sind, der zu einer solchen bilateralen oder multilateralen Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung geführt hat, nach den Absätzen 3 und 4 ausgetauscht.

(6) Die Absätze 3 und 4 gelten nicht in Fällen, in denen ein grenzüberschreitender Vorbescheid ausschließlich die Steuerangelegenheiten einer oder mehrerer natürlicher Personen betrifft.

(7) Die vom zentralen Verbindungsbüro gemäß den Absätzen 3 und 4 zu übermittelnden Informationen müssen Folgendes enthalten:

1. Angaben zu der Person, mit Ausnahme von natürlichen Personen, und gegebenenfalls Angaben zu der Gruppe von Personen, der sie angehört;
2. eine Zusammenfassung des Inhalts des grenzüberschreitenden Vorbescheids oder der Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung, einschließlich einer abstrakt gehaltenen Beschreibung der relevanten Geschäftstätigkeiten oder Transaktionen, sofern dies nicht
  - a) zur Preisgabe eines Handels-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnisses oder eines Geschäftsverfahrens führt oder
  - b) zur Preisgabe von Informationen führt, die die öffentliche Ordnung verletzen würden;
3. das jeweilige Datum der Erteilung oder des Abschlusses, der Änderung oder der Erneuerung des grenzüberschreitenden Vorbescheids oder der Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung;
4. den Tag des Beginns der Geltungsdauer des grenzüberschreitenden Vorbescheids oder der Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung, falls angegeben;
5. den Tag des Ablaufs der Geltungsdauer des grenzüberschreitenden Vorbescheids oder der Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung, falls angegeben;
6. die Art des grenzüberschreitenden Vorbescheids oder der Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung;
7. den Betrag der Transaktion oder Reihe von Transaktionen des grenzüberschreitenden Vorbescheids oder der Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung, sofern ein solcher angegeben ist;
8. im Falle einer Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung den Verrechnungspreis oder eine Beschreibung der bei der Festlegung der Verrechnungspreise zugrunde gelegten Kriterien;
9. im Falle einer Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung Angaben zu dem der Festlegung der Verrechnungspreise zugrunde gelegten Verfahren oder den Verrechnungspreis;
10. gegebenenfalls Angaben dazu, welche anderen Mitgliedstaaten wahrscheinlich von dem grenzüberschreitenden Vorbescheid oder der Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung betroffen sind;
11. gegebenenfalls Identifizierungsangaben zu allen Personen in den anderen Mitgliedstaaten, mit Ausnahme von natürlichen Personen, die wahrscheinlich von dem grenzüberschreitenden Vorbescheid oder der Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung betroffen sind sowie Angaben dazu, zu welchen Mitgliedstaaten die betreffenden Personen in Beziehung stehen, und

## 12. Angaben dazu, ob die übermittelten Informationen

- a) auf dem grenzüberschreitenden Vorbescheid oder der Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung selbst beruhen oder
- b) auf einem Antrag gemäß Absatz 5 Satz 3 beruhen.

Auf die praktischen Regelungen, die zur Erleichterung des Austauschs der in diesem Absatz aufgezählten Informationen von der Europäischen Kommission zur Umsetzung von Artikel 8a der Richtlinie 2011/16/EU erlassen worden sind, wird verwiesen. Hierzu zählen auch Maßnahmen zur standardisierten Übermittlung der in diesem Absatz genannten Informationen als Teil des Verfahrens zur Festlegung des Standardformblatts, das gemäß Artikel 20 Absatz 5 der Richtlinie 2011/16/EU vorgesehen ist. Ab dem Zeitpunkt seiner Bereitstellung ist das Zentralverzeichnis der Mitgliedstaaten gemäß Artikel 21 Absatz 5 der Richtlinie 2011/16/EU zu nutzen.

(8) In den Fällen der Absätze 1 bis 5 und 9 bis 12 ist gemäß § 117 Absatz 4 Satz 3 der Abgabenordnung keine Anhörung der Beteiligten erforderlich.

(9) Das zentrale Verbindungsbüro nimmt die ihm von den zuständigen Behörden aller anderen Mitgliedstaaten gemäß Artikel 8a der Richtlinie (EU) 2011/16/EU übermittelten Informationen im Sinne der Absätze 3, 4 und 5 entgegen und übermittelt diese an die zuständige Landesfinanzbehörde. Ab dem Zeitpunkt seiner Bereitstellung ist das Zentralverzeichnis der Mitgliedstaaten gemäß Artikel 21 Absatz 5 der Richtlinie 2011/16/EU vom zentralen Verbindungsbüro und den Landesfinanzbehörden zu nutzen. Hierzu werden gemäß § 3 Absatz 2 Satz 2 Verbindungsstellen im Sinne von Artikel 4 Absatz 3 und zuständige Bedienstete im Sinne von Artikel 4 Absatz 4 der Amtshilferichtlinie unter Berücksichtigung der in Artikel 21 der Amtshilferichtlinie enthaltenen Regelungen zur Anwendung der dort genannten technischen Verfahren benannt. Das Bundeszentralamt für Steuern speichert die in Satz 1 genannten Informationen ab dem Zeitpunkt der Übermittlung und löscht sie mit Ablauf des fünfzehnten Jahres, das dem Jahr der Übermittlung folgt.

(10) Das zentrale Verbindungsbüro übermittelt im Wege des automatischen Austauschs die ihm gemäß § 138a Absatz 6 der Abgabenordnung übermittelten länderbezogenen Berichte an die zuständigen Behörden der anderen Mitgliedstaaten, für die in dem länderbezogenen Bericht Angaben im Sinne des § 138a Absatz 2 der Abgabenordnung enthalten sind. Die Übermittlung erfolgt auf elektronischem Weg. Auf die von der Europäischen Kommission im Wege von Durchführungrechtsakten erlassenen praktischen Regelungen wird verwiesen.

(11) In den Fällen des § 138a Absatz 4 Satz 1 der Abgabenordnung teilt das zentrale Verbindungsbüro den anderen Mitgliedstaaten zusätzlich automatisch mit, wenn sich die ausländische Konzernobergesellschaft der einbezogenen inländischen Konzerngesellschaft geweigert hat, die erforderlichen Informationen zur Erstellung des länderbezogenen Berichts bereitzustellen.

(12) Das zentrale Verbindungsbüro nimmt die Informationen im Sinne der Absätze 10 und 11 entgegen, die ihm von den anderen Mitgliedstaaten gemäß Artikel 8aa der Richtlinie 2011/16/EU übermittelt wurden. Es übermittelt die Informationen an die zuständige Landesfinanzbehörde. Das Bundeszentralamt für Steuern speichert die Informationen ab dem Zeitpunkt der Übermittlung für die Dauer von 15 Jahren und löscht sie mit Ablauf des fünfzehnten Jahres das dem Jahr der Übermittlung folgt.

(13) Die zuständige Behörde übermittelt der Europäischen Kommission

1. eine jährliche Bewertung der Wirksamkeit des automatischen Informationsaustauschs gemäß den Artikeln 8, 8a und 8aa der Richtlinie 2011/16/EU sowie
2. einen Überblick über die erreichten praktischen Ergebnisse.

Das Bundesministerium der Finanzen legt im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder die Einzelheiten dazu in einem Schreiben fest. Dieses Schreiben ist im Bundessteuerblatt zu veröffentlichen. Auf die von der Europäischen Kommission hierzu im Wege von Durchführungsrechtsakten festgelegte Form und die Bedingungen für die Übermittlung dieser jährlichen Bewertung wird verwiesen. Das zentrale Verbindungsbüro übermittelt der zuständigen Behörde hierzu unter Berücksichtigung des Satzes 2 die erforderlichen Daten und Informationen.

(14) Das Bundeszentralamt für Steuern ist berechtigt, die Informationen gemäß den Absätzen 1, 3, 4, 5, 7 und 9 bis 12 zur Erfüllung der ihm gesetzlich übertragenen Aufgaben auszuwerten. Auswertungen der Informationen nach Satz 1 durch die jeweils zuständige Landesfinanzbehörde bleiben hiervon unberührt.“

7. § 20 wird durch die folgenden §§ 20 und 21 ersetzt:

#### „§ 20

##### Statistiken zum automatischen Informationsaustausch

Das zentrale Verbindungsbüro übermittelt der Europäischen Kommission vor dem 1. Januar 2018 jährlich Statistiken zum Umfang des automatischen Informationsaustauschs gemäß den Artikeln 8 und 8a der Richtlinie 2011/16/EU. Dabei übermittelt das zentrale Verbindungsbüro Angaben zu den administrativen und anderen Kosten und Nutzen des erfolgten Austauschs und zu allen möglichen Änderungen, sowohl für die Finanzverwaltungen als auch für Dritte.

#### § 21

##### Übergangsvorschriften

(1) Die automatische Übermittlung von Informationen gemäß § 7 Absatz 1 ist ab dem 1. Januar 2015 vorzunehmen und erstmals auf Informationen der Besteuerungszeiträume ab dem 1. Januar 2014 anzuwenden.

(2) Die automatische Übermittlung von Informationen gemäß § 7 Absatz 2 ist ab dem 30. September 2017 vorzunehmen und für zum 31. Dezember 2015 bestehende Konten und nach dem 31. Dezember 2015 neu eröffnete Konten im Sinne der in § 7 Absatz 2 angeführten Melde- und Sorgfaltspflichten und ergänzenden Melde- und Sorgfaltsvorschriften erstmals auf Informationen der Besteuerungszeiträume ab dem 1. Januar 2016 anzuwenden.

(3) Die automatische Übermittlung von Informationen gemäß § 7 Absatz 3 und 4 erfolgt erstmals ab dem 1. Januar 2017.

(4) § 7 Absatz 10 bis 12 und 14 ist erstmals ab dem 1. Januar 2017 anzuwenden.

(5) § 7 Absatz 13 ist erstmals ab dem 1. Januar 2018 anzuwenden.“

## Artikel 5

### Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes

Das Finanzverwaltungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. April 2006 (BGBl. I S. 846, 1202), das zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 21. Dezember 2015 (BGBl. I S. 2531) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 5 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 5a werden vor dem Semikolon die Wörter „sowie die Auswertung dieser Meldungen im Rahmen der dem Bundeszentralamt für Steuern gesetzlich übertragenen Aufgaben“ eingefügt.

b) Nach Nummer 5b werden die folgenden Nummern 5c bis 5e eingefügt:

„5c. bis zum Zeitpunkt der Bereitstellung des Zentralverzeichnisses der Mitgliedstaaten gemäß Artikel 21 Absatz 5 der Richtlinie 2011/16/EU die automatische Übermittlung von Informationen zu grenzüberschreitenden Vorbescheiden oder Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung gemäß § 7 Absatz 3 bis 5 des EU-Amtshilfegesetzes sowie die Entgegennahme der Informationen im Sinne § 7 Absatz 3 bis 5 des EU-Amtshilfegesetzes zu grenzüberschreitenden Vorbescheiden oder Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung und ihre Weiterleitung an die zuständige Landesfinanzbehörde. Ab dem in § 7 Absatz 9 Satz 2 des EU-Amtshilfegesetzes genannten Zeitpunkt ist das Verfahren nach Artikel 21 Absatz 5 der Richtlinie 2011/16/EU anzuwenden;

5d. die automatische Übermittlung der länderbezogenen Berichte, die dem Bundeszentralamt für Steuern hierzu von den Unternehmen nach § 138a Absatz 6 der Abgabenordnung übermittelt worden sind, an

a) die jeweils zuständige Landesfinanzbehörde

b) die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten der am 27. Januar 2016 unterzeichneten „Mehrseitigen Vereinbarung zwischen den zuständigen Behörden über den Austausch länderbezogener Berichte“ (BGBl. II S. ... [Fundstelle des Vertragsgesetzes eintragen]) sowie

c) die zuständigen Behörden der anderen Mitgliedstaaten gemäß Artikel 8aa der Richtlinie 2011/16/EU;

5e. die Entgegennahme und Weiterleitung

a) der länderbezogenen Berichte, die dem zentralen Verbindungsbüro von den zuständigen Behörden der anderen Mitgliedstaaten gemäß Artikel 8aa der Richtlinie 2011/16/EU übersandt wurden an die zuständigen Landesfinanzbehörden sowie

b) der länderbezogenen Berichte im Sinne des § 138a Absatz 2 der Abgabenordnung, die dem zentralen Verbindungsbüro von den zuständigen Behörden der Vertragsstaaten der am 27. Januar 2016 unterzeichneten „Mehrseitigen Vereinbarung zwischen den zuständigen Behörden über

den Austausch länderbezogener Berichte“ (BGBl. II S. ... [Fundstelle des Vertragsgesetzes eintragen]) übermittelt wurden an die jeweils zuständige Landesfinanzbehörde;

- 5f. die Auswertung der Informationen nach Nummer 5c und die Auswertung der länderbezogenen Berichte nach Nummer 5d im Rahmen der dem Bundeszentralamt für Steuern gesetzlich übertragenen Aufgaben. Auswertungen der Informationen nach Nummer 5c sowie der länderbezogenen Berichte nach Nummer 5d durch die jeweils zuständige Landesfinanzbehörde bleiben hiervon unberührt;“.

2. Dem § 21 wird folgender Absatz 7 angefügt:

„(7) Zur Durchführung der Verpflichtungen des Bundeszentralamt für Steuern nach § 7 Absatz 3 bis 5 des EU-Amtshilfegesetzes, stellen die zuständigen Landesfinanzbehörden dem Bundeszentralamt für Steuern die erforderlichen Informationen nach Maßgabe der in § 7 Absatz 7 Satz 2 des EU-Amtshilfegesetzes angeführten praktischen Regelungen der Europäischen Kommission zur Verfügung. Hierzu nutzen die Landesfinanzbehörden das Zentralverzeichnis der Mitgliedstaaten der Europäischen Kommission gemäß Artikel 21 Absatz 5 der Richtlinie 2011/16/EU ab dem Zeitpunkt seiner Bereitstellung.“

## Artikel 6

### Änderung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes

Das Finanzkonten-Informationsaustauschgesetz vom 21. Dezember 2015 (BGBl. I S. 2531) wird wie folgt geändert:

1. § 1 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

- a) In Nummer 1 wird das Wort „sowie“ durch ein Komma ersetzt.
- b) In Nummer 2 wird der Punkt am Ende durch das Wort „sowie“ ersetzt.
- c) Die folgenden Nummern 3 und 4 werden angefügt:

„3. Drittstaaten, die Verträge mit der Europäischen Union zur Vereinbarung des automatischen Austauschs von Informationen über Finanzkonten im Sinne der unter Nummer 1 angeführten Richtlinie 2014/107/EU (ABl. L 359 vom 16.12.2014, S. 1) geschlossen haben, sowie

4. Drittstaaten, mit denen die Bundesrepublik Deutschland ein Abkommen über den steuerlichen Informationsaustausch geschlossen hat, nach dem ein automatischer Austausch von Informationen vereinbart werden kann.“

2. § 5 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 3 werden nach den Wörtern „des Besteuerungsverfahrens“ die Wörter „nach Maßgabe des § 88 Absatz 3 und 4 der Abgabenordnung“ eingefügt.
- b) Folgender Absatz 8 wird angefügt:

„(8) Bei der Übermittlung von Informationen durch das Bundeszentralamt für Steuern an die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten der in § 1 Absatz 1

Nummer 2 genannten Vereinbarung vom 29. Oktober 2014 findet keine Anhörung der Beteiligten nach § 117 Absatz 4 Satz 3 der Abgabenordnung statt.“

## Artikel 7

### Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), das zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 24. Februar 2016 (BGBl. I S. 310, 1248) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 3 Nummer 40 wird wie folgt geändert:

a) Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„Satz 1 Buchstabe a, b und d bis h ist nicht anzuwenden auf Anteile, die bei Kreditinstituten und Finanzdienstleistungsinstituten dem Handelsbestand im Sinne des § 340e Absatz 3 des Handelsgesetzbuches zuzuordnen sind; Gleiches gilt für Anteile, die bei Finanzunternehmen im Sinne des Kreditwesengesetzes, an denen Kreditinstitute oder Finanzdienstleistungsinstitute unmittelbar oder mittelbar zu mehr als 50 Prozent beteiligt sind, zum Zeitpunkt des Zugangs zum Betriebsvermögen als Umlaufvermögen auszuweisen sind.“

b) Satz 4 wird aufgehoben.

2. § 50d Absatz 9 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 1 wird das Wort „wenn“ durch „soweit“ ersetzt.

b) Folgender Satz wird angefügt:

„Bestimmungen eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung, nach denen Einkünfte aufgrund ihrer Behandlung im anderen Vertragsstaat nicht von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer ausgenommen werden, sind auch auf Teile von Einkünften anzuwenden, soweit die Voraussetzungen der jeweiligen Bestimmung des Abkommens hinsichtlich dieser Einkunftsteile erfüllt sind.“

3. Nach § 52 Absatz 4 Satz 6 wird folgender Satz eingefügt:

„§ 3 Nummer 40 Satz 3 erster Halbsatz in der am 1. Januar 2017 geltenden Fassung ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2017 anzuwenden; der zweite Halbsatz ist anzuwenden auf Anteile, die nach dem 31. Dezember 2016 dem Betriebsvermögen zugehen.“

## Artikel 8

### Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

Das Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), das zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 2. November 2015 (BGBl. I S. 1834) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 8b Absatz 7 wird wie folgt geändert:

a) Die Sätze 1 und 2 werden wie folgt gefasst:

„Die Absätze 1 bis 6 sind nicht auf Anteile anzuwenden, die bei Kreditinstituten und Finanzdienstleistungsinstituten dem Handelsbestand im Sinne des § 340e Absatz 3 des Handelsgesetzbuches zuzuordnen sind. Gleiches gilt für Anteile, die bei Finanzunternehmen im Sinne des Kreditwesengesetzes, an denen Kreditinstitute oder Finanzdienstleistungsinstitute unmittelbar oder mittelbar zu mehr als 50 Prozent beteiligt sind, zum Zeitpunkt des Zugangs zum Betriebsvermögen als Umlaufvermögen auszuweisen sind.“

b) Satz 3 wird aufgehoben.

2. Dem § 34 Absatz 5 wird folgender Satz angefügt:

„§ 8b Absatz 7 Satz 1 in der am 1. Januar 2017 geltenden Fassung ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2017 anzuwenden; § 8b Absatz 7 Satz 2 in der am 1. Januar 2017 geltenden Fassung ist anzuwenden auf Anteile, die nach dem 31. Dezember 2016 dem Betriebsvermögen zugehen.“

## **Artikel 9**

### **Änderung des Außensteuergesetzes**

Dem § 1 Absatz 1 des Außensteuergesetzes vom 8. September 1972 (BGBl. I S. 1713), das zuletzt durch Artikel 8 des Gesetzes vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2417) geändert worden ist, wird folgender Satz angefügt:

„Der Inhalt des Fremdvergleichsgrundsatzes, der in den Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung enthalten ist, bestimmt sich nach den Regelungen dieses Gesetzes.“

## **Artikel 10**

### **Änderung der FATCA-USA-Umsetzungsverordnung**

Die FATCA-USA-Umsetzungsverordnung vom 23. Juli 2014 (BGBl. I S. 1222) wird wie folgt geändert:

1. Dem § 8 wird folgender Absatz 9 angefügt:

„(9) Die Finanzinstitute oder Dritte im Sinne des § 3, müssen die geprüften Belege, anhand derer der Status eines Kontoinhabers festgestellt wurde, oder einen Vermerk über Art und Inhalt dieser Belege nach Ablauf des Jahres, in dem die Feststellung erfolgt ist, über einen Zeitraum von sechs Jahren aufbewahren.“

2. § 9 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 werden nach den Wörtern „des Besteuerungsverfahrens“ die Wörter „nach Maßgabe des § 88 Absatz 3 und 4 der Abgabenordnung“ eingefügt.

b) Dem Absatz 3 werden folgende Sätze angefügt:



„Das Bundeszentralamt für Steuern ist berechtigt, die Daten und Meldungen nach den Absätzen 1 und 2 zur Erfüllung der ihm gesetzlich übertragenen Aufgaben auszuwerten. Eine Auswertung der Meldungen nach Absatz 2 durch die jeweils zuständige Landesfinanzbehörde bleibt hiervon unberührt.“

## Artikel 11

### Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Das Gewerbesteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4167), das zuletzt durch Artikel 5 des Gesetzes vom 2. November 2015 (BGBl. I S. 1834) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 7 folgende Angabe eingefügt:

„Sonderregelung bei der Ermittlung des Gewerbeertrags einer Organgesellschaft 7a“.

2. Dem § 7 werden folgende Sätze angefügt:

„Hinzurechnungsbeträge im Sinne des § 10 Absatz 1 des Außensteuergesetzes sind Einkünfte, die in einer inländischen Betriebsstätte anfallen. Einkünfte im Sinne des § 20 Absatz 2 Satz 1 des Außensteuergesetzes gelten als in einer inländischen Betriebsstätte erzielt; das gilt auch, wenn sie nicht von einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung erfasst werden oder das Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung selbst die Steueranrechnung anordnet. Satz 8 ist nicht anzuwenden, soweit auf die Einkünfte, würden sie in einer Zwischengesellschaft im Sinne des § 8 des Außensteuergesetzes erzielt, § 8 Absatz 2 des Außensteuergesetzes zur Anwendung käme.“

3. Nach § 7 wird folgender § 7a eingefügt:

#### „§ 7a

##### Sonderregelung bei der Ermittlung des Gewerbeertrags einer Organgesellschaft

(1) Bei der Ermittlung des Gewerbeertrags einer Organgesellschaft ist § 9 Nummer 2a, 7 und 8 nicht anzuwenden. In den Fällen des Satzes 1 ist § 8 Nummer 1 bei Aufwendungen, die im unmittelbaren Zusammenhang mit Gewinnen aus Anteilen im Sinne des § 9 Nummer 2a, 7 oder 8 stehen, nicht anzuwenden

(2) Sind im Gewinn einer Organgesellschaft

1. Gewinne aus Anteilen im Sinne des § 9 Nummer 2a, 7 oder 8 oder
2. in den Fällen der Nummer 1 auch Aufwendungen, die im unmittelbaren Zusammenhang mit diesen Gewinnen aus Anteilen stehen,

enthalten, sind § 15 Satz 1 Nummer 2 Satz 2 bis 4 des Körperschaftsteuergesetzes und § 8 Nummer 1 und 5 sowie § 9 Nummer 2a, 7 und 8 bei der Ermittlung des Gewerbeertrags der Organgesellschaft entsprechend anzuwenden. Der bei der Ermittlung des Gewerbeertrags der Organgesellschaft berücksichtigte Betrag der Hinzurechnungen nach § 8 Nummer 1 ist dabei unter Berücksichtigung der Korrekturbeträge nach Absatz 1 und Satz 1 zu berechnen.

(3) Die Absätze 1 und 2 gelten in den Fällen des § 15 Satz 2 des Körperschaftsteuergesetzes entsprechend.“

4. § 9 wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 2 Satz 2 werden nach dem Wort „Pensionsfonds“ die Wörter „und für Einkünfte im Sinne des § 7 Satz 8“ eingefügt.

b) Nummer 3 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„den Teil des Gewerbeertrags eines inländischen Unternehmens, der auf eine nicht im Inland belegene Betriebsstätte dieses Unternehmens entfällt; dies gilt nicht für Einkünfte im Sinne des § 7 Satz 8.“

5. Nach § 36 Absatz 2 werden die folgenden Absätze 2a und 2b eingefügt:

„(2a) § 7 Satz 8 in der am 1. Januar 2017 geltenden Fassung ist erstmals für den Erhebungszeitraum 2017 anzuwenden.

(2b) § 7a in der am 1. Januar 2017 geltenden Fassung ist erstmals auf Gewinne aus Anteilen im Sinne des § 9 Nummer 2a, 7 oder 8 anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2016 zufließen und auf Aufwendungen, die im unmittelbaren Zusammenhang mit diesen Gewinnen aus Anteilen stehen, und nach diesem Zeitpunkt gewinnwirksam werden.“

## **Artikel 12**

### **Inkrafttreten**

(1) Dieses Gesetz tritt vorbehaltlich des Absatzes 2 am Tag nach der Verkündung in Kraft.

(2) Die Artikel 2, 7, 8 und 11 treten am 1. Januar 2017 in Kraft.

## Begründung

### A. Allgemeiner Teil

Die Besteuerung von Unternehmen muss mehr denn je auch internationalen Bezügen Rechnung tragen. Die Wirtschaftswelt ist seit einiger Zeit von einer rasch voranschreitenden Globalisierung gekennzeichnet, die unternehmerische Entscheidungen in bislang ungekanntem Umfang beeinflusst. Sie ermöglicht es den Unternehmen, durch Nutzung grenzüberschreitender Geschäftsmodelle effizientere Strukturen zu etablieren und in zunehmendem Maße internationale Märkte zu bedienen.

Das sich daraus ergebende Wachstumspotenzial für die internationalen Wirtschaftsbeziehungen ist beträchtlich, und die gesamtwirtschaftliche Entwicklung der letzten Jahre hat gezeigt, dass die in der Bundesrepublik Deutschland ansässigen Unternehmen die sich bietenden Chancen nutzen konnten. Dies sichert Arbeitsplätze in der Bundesrepublik Deutschland und trägt zum gesamtgesellschaftlichen Wohlstand bei.

Die engere Verknüpfung der grenzüberschreitenden Wirtschaftsbeziehungen schafft aber auch neue Möglichkeiten der internationalen Steuerplanung, um die von den Unternehmen zu entrichtenden Steuern zu reduzieren. Dies ist in gewissen Grenzen hinzunehmen, weil kein Unternehmen verpflichtet ist, seine wirtschaftlichen Verhältnisse so einzurichten, dass daraus eine möglichst hohe Steuerlast resultiert. Allerdings hat sich gezeigt, dass teilweise exzessive Gestaltungen möglich sind, mit denen ein Unternehmen die effektive Besteuerung insgesamt auf ein Minimum (in bestimmten Fällen 2 % oder niedriger) reduziert werden kann. Eine derart niedrige Besteuerung, die sich an der Grenze zur vollständigen Nichtbesteuerung bewegt, verursacht erhebliche Steuerausfälle und trifft damit Staaten, die zur Finanzierung notwendiger öffentlicher Ausgaben und zur Begrenzung staatlicher Verschuldung auf ausreichende Steuereinnahmen angewiesen sind. Sie beeinträchtigt zudem die Bereitschaft anderer Steuerzahler, ihren steuerlichen Pflichten nachzukommen. Überdies schafft sie Wettbewerbsnachteile für Unternehmen, die derartige Steuergestaltungen nicht nutzen können. Dies führt zu volkswirtschaftlichen Fehlallokationen, die wachstumsdämpfend wirken. Eine verantwortliche und auf nachhaltige Staatsfinanzen angelegte Steuerpolitik muss hiergegen Maßnahmen ergreifen.

Dieses Problem hat mehrere Ursachen. Ein wesentlicher Grund besteht darin, dass sich die Steuergesetze der Staaten in der Regel unabhängig voneinander entwickelt haben und daher unzureichend aufeinander abgestimmt sind. Es kommt hinzu, dass einige Staaten bewusst für Unternehmen günstige Möglichkeiten der internationalen Steuerplanung geschaffen haben, um ihre Attraktivität als Investitionsstandort zu erhöhen. Eine gemeinsame Eigenschaft dieser Ursachen ist, dass sie eine internationale Dimension haben und durch rein nationale Maßnahmen nicht effektiv und nachhaltig beseitigt werden können. Hierzu bedarf es eines international abgestimmten Ansatzes.

Diese Erkenntnis hat dazu geführt, dass die G20 (die 19 wirtschaftlich stärksten Nationen der Welt zuzüglich der Europäischen Union) die Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) im Jahr 2013 beauftragt haben, auf Basis eines konkreten Aktionsplans Handlungsempfehlungen zu 15 identifizierten Problemfeldern zu erarbeiten (BEPS-Projekt – Base Erosion and Profit Shifting, auf Deutsch: Gewinnverkürzungen und Gewinnverlagerungen). Die Mitgliedstaaten der OECD haben daraufhin – gemeinsam mit den G20-Staaten sowie zahlreichen Schwellen- und Entwicklungsländern – Lösungsvorschläge zu diesen 15 Aktionspunkten erarbeitet. Die finalen BEPS-Empfehlungen wurden von der OECD am 5. Oktober 2015 veröffentlicht und anschließend von der G20 gebilligt (Treffen der G20-Finanzminister und –Notenbankgouverneure in Lima am 8. Oktober 2015; Treffen der G20-Staats- und Regierungschefs in Antalya am 15./16. November 2015). Diese Empfehlungen stellen den derzeitigen internationalen

Konsens über Maßnahmen gegen die geschilderten Probleme dar. Sie sind nicht rechtsverbindlich und bedürfen zu ihrer Wirksamkeit der Umsetzung durch die Staaten.

Die internationale Diskussion über Gewinnverlagerungen und Gewinnkürzungen hat gezeigt, dass die Bundesrepublik Deutschland – im internationalen Vergleich – bereits über ein robustes steuerliches Abwehrrecht verfügt. Hier sind namentlich die Bestimmungen zur Funktionsverlagerung (§ 1 Außensteuergesetz (AStG), Funktionsverlagerungsverordnung (FVerV)), zur Einschränkung der Abzugsfähigkeit von Zinsaufwendungen (§ 4h Einkommensteuergesetz (EStG), § 8a Körperschaftsteuergesetz (KStG)) und zur Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7 ff. AStG) zu nennen. Gleichwohl gibt es auch in der Bundesrepublik Deutschland Umsetzungsbedarf. Dies betrifft insbesondere die BEPS-Empfehlungen, die der Verbesserung der Transparenz dienen.

Wichtig ist zudem, dass die Umsetzung der Empfehlungen durch die betroffenen Staaten möglichst einheitlich und konsistent erfolgt, damit keine neuen Besteuerungsinkongruenzen entstehen und sich einzelne Staaten nicht durch eine verzögerte bzw. unvollständige Umsetzung einen wettbewerbsverzerrenden Vorteil verschaffen können. Dies würde der Intention des BEPS-Projekts zuwiderlaufen. Um das Ziel der Wettbewerbsneutralität zu erreichen, spielt eine einheitliche Umsetzung innerhalb der Europäischen Union daher eine entscheidende Rolle.

Die am 8. Dezember 2015 beschlossene Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2015/2376 des Rates vom 8. Dezember 2015 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABl. L 332 vom 18.12.2015, S. 1) sieht den Austausch von Informationen zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union sowie in eingeschränkter Form an die Europäischen Kommission vor. Die Bestimmungen dieser Richtlinie sind bis zum 31. Dezember 2016 in deutsches Recht umzusetzen. Damit wird zugleich die politische Verpflichtung, die die Bundesrepublik Deutschland im Rahmen des BEPS-Projekts eingegangen ist, soweit sie den Austausch mit anderen EU-Staaten betrifft, umgesetzt. Der betreffende BEPS-Aktionspunkt 5 gehört zum sog. Mindeststandard, wie er in der am 5. Oktober 2015 durch die OECD veröffentlichten Erläuterung zu den BEPS-Abschlussberichten festgelegt worden ist. Der in Artikel 3 Nummer 15 der EU-Amtshilferichtlinie genannte Ausdruck „Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung“ bezieht sich nach deutschem Rechtsverständnis auf die in § 178a Absatz 1 Abgabenordnung (AO) definierten Vorabverständigungsverfahren. Vorabverständigungsverfahren werden auf Grundlage von Doppelbesteuerungsabkommen zur Erteilung verbindlicher Vorabzusagen über Verrechnungspreise zwischen international verbundenen Unternehmen geführt (siehe APA-Merkblatt vom 05.10.2006, BStBl I S. 594). Der Informationsaustausch mit weiteren am BEPS-Projekt beteiligten (Nicht EU-) Staaten, zu dem sich die Bundesrepublik Deutschland im Rahmen des Projekts politisch verpflichtet hat, kann auf Basis der bestehenden gesetzlichen Regelungen erfolgen; hier genügen entsprechende Anordnungen durch Verwaltungsanweisung.

Die am 25. Mai 2016 beschlossene erneute Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABl. L 146 vom 03.06.2016, S. 8) umfasst die Erstellung der länderbezogenen Berichte (sog. Country-by-Country-Reports) und deren automatischen Austausch zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union. Die Bestimmungen dieser Richtlinie sollen mit dem vorliegenden Gesetz umgesetzt werden. Diese entsprechen weitgehend auch den Vereinbarungen im Rahmen des BEPS-Projekts (Aktionspunkt 13). Der zwischenstaatliche Informationsaustausch über die länderbezogenen Berichte mit Drittstaaten kann auf Basis bestehender völkerrechtlicher Abkommen in Verbindung mit internationalen Vereinbarungen der zuständigen Verwaltungsbehörden erfolgen. Am 27. Januar 2016 haben 31 Staaten - darunter die Bundesrepublik Deutschland - ein solches Verwaltungsabkommen für den Austausch länderbezogener Berichte unterzeichnet

(„Mehrseitige Vereinbarung zwischen den zuständigen Behörden über den Austausch länderbezogener Berichte“, s. Bundesratsdrucksache 241/16). Dem haben sich mittlerweile 13 weitere Staaten angeschlossen (Stand: 30. Juni 2016). Die Umsetzung dieses Abkommens in der Bundesrepublik Deutschland erfolgt in einem gesonderten Gesetz.

Durch die Umsetzung dieser Maßnahmen hält die Bundesrepublik Deutschland seine internationalen Zusagen und Verpflichtungen ein.

Zudem verbessert das vorliegende Gesetz die Besteuerung internationaler Sachverhalte in einer Reihe weiterer Punkte, um aktuellen Entwicklungen Rechnung zu tragen und um der Bundesrepublik Deutschland zustehende Besteuerungsrechte effektiv wahrnehmen zu können. Dabei werden auch Unsicherheiten über die Auslegung und Anwendung von Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA) sowie weitere steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten beseitigt.

## **I. Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen**

Mit dem vorliegenden Gesetz wird die derzeit zu Lasten der Finanzverwaltung bestehende Informationsasymmetrie reduziert. Durch den Informationsaustausch über grenzüberschreitende Vorbescheide und Vorabverständigungen über Verrechnungspreise für Geschäftsvorfälle zwischen verbundenen Unternehmen erhält die Bundesrepublik Deutschland verlässlich und regelmäßig Kenntnisse über entsprechendes Verwaltungshandeln anderer Staaten, das sich auf die Besteuerung in der Bundesrepublik Deutschland auswirken kann. Mit der Schaffung entsprechender Regelungen erfüllt die Bundesrepublik Deutschland zugleich die europarechtliche Pflicht zur Umsetzung der am 8. Dezember 2015 beschlossenen Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2015/2376 des Rates vom 8. Dezember 2015 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABl. L 332 vom 18.12.2015, S. 1). Der Informationsaustausch über länderbezogene Berichte (sog. Country-by-Country-Reports) ermöglicht der deutschen Finanzverwaltung eine erste Einschätzung steuerlicher Risiken, die bei der Bestimmung von Verrechnungspreisen in einem Konzern bestehen, sowie anderer Risiken hinsichtlich Gewinnkürzungen und Gewinnverlagerungen. Auch mit dieser Regelung erfüllt die Bundesrepublik Deutschland zugleich die europarechtliche Pflicht zur Umsetzung der am 25. Mai 2016 beschlossenen Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABl. L 146 vom 03.06.2016, S. 8).

Zudem sollen die Regelungen des deutschen Steuerrechts an aktuelle Entwicklungen angepasst werden. Insbesondere sollen bestehende Unsicherheiten über die Auslegung und Anwendung von Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA) beseitigt und die zutreffende Besteuerung grenzüberschreitender Sachverhalte in der Bundesrepublik Deutschland, unter Wahrnehmung der von der Bundesrepublik Deutschland eingeräumten Besteuerungsrechten, sichergestellt werden.

## **II. Wesentlicher Inhalt des Entwurfs**

Folgende Änderungen sind hervorzuheben:

- Anpassung des EU-Amtshilfegesetzes zur Umsetzung der Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2015/2376 des Rates vom 8. Dezember 2015 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABl. L 332 vom 18.12.2015, S. 1) hinsichtlich des internationalen automatischen Informationsaustauschs über grenzüberschreitende Vorbescheide und Vorabverständigungen über

die Verrechnungspreise zwischen international verbundenen Unternehmen an die Europäischen Mitgliedstaaten und die Europäische Kommission. Die in diesem Gesetz verwendete Terminologie für den Bereich der Verrechnungspreise übernimmt die Terminologie aus der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2015/2376 des Rates vom 8. Dezember 2015 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABl. L 332 vom 18.12.2015, S. 1) und gilt dementsprechend ausschließlich für den Bereich des EU-Amtshilfegesetzes.

- Umsetzung der G20/OECD-Empfehlung hinsichtlich der Aufzeichnungspflichten im Bereich der Verrechnungspreise zur Erstellung von Stammdokumentation, länderspezifischer, unternehmensbezogener Dokumentation sowie der Erstellung und Mitteilung von länderbezogenen Berichten für multinational tätige Unternehmen in der Abgabenordnung.
- Anpassung des EU-Amtshilfegesetzes zur Umsetzung der Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABl. L 146 vom 03.06.2016, S. 8) hinsichtlich der Erstellung länderbezogener Berichte für multinational tätige Unternehmen einschließlich der Einführung der von der Richtlinie geforderten Verpflichtung an eine einbezogene inländische Gesellschaft, anstelle einer ausländischen Konzernobergesellschaft einen länderbezogenen Bericht zu erstellen, sofern der länderbezogene Bericht der betreffenden ausländischen Konzernobergesellschaft nicht übermittelt wird (sog. „*secondary mechanism*“).
- Anpassungen von Einkommensteuergesetz und Außensteuergesetz, um Unsicherheiten in der Auslegung und Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen zu beseitigen (bei § 50d Absatz 9 EStG und § 1 AStG).
- Ermächtigung des Bundesministeriums der Finanzen zum Erlass einer Rechtsverordnung, um die in einer Reihe von Doppelbesteuerungsabkommen enthaltene „Notifikationsklausel“, die einen Übergang von der Freistellungs- zur Anrechnungsmethode für bestimmte Einkünfte ermöglicht, anzuwenden, sowie um die in zahlreichen deutschen Doppelbesteuerungsabkommen enthaltene Kassenstaatsklausel in Konstellationen, in denen die Wahrnehmung öffentlicher Aufgaben in privatrechtlicher Organisationsform erfolgt, anwenden zu können.
- Regelung einer sechsjährigen Aufbewahrungsfrist in § 8 Absatz 9 der FATCA-USA-Umsetzungsverordnung.
- Erstreckung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes auf Vorgaben aus Verträgen der Europäischen Union mit Drittstaaten zur Vereinbarung des automatischen Austauschs von Informationen über Finanzkonten im Sinne der Richtlinie 2014/107/EU (ABl. L 359 vom 16.12.2014).
- Schließung von Besteuerungslücken durch Einfügung eines § 7a GewStG, der ermöglicht, dass die Gewinnerhöhung nach § 8b Absatz 5 KStG bei der Gewinnertragsermittlung im Organkreis auch bezogen auf Dividenden der Organgesellschaft vorgenommen werden kann.
- Schließung von Besteuerungslücken durch Änderung der §§ 7 und 9 GewStG, damit Hinzurechnungsbeträge im Sinne des AStG durchgängig der Gewerbesteuer unterliegen.
- Änderung der Voraussetzungen für die Anwendung von § 3 Nummer 40 Satz 3 EStG und des § 8b Absatz 7 KStG zur Bekämpfung von Steuergestaltungen.

### III. Alternativen

Ein Verzicht auf die mit diesem Gesetz vorgenommenen Änderungen hätte zur Folge, dass die Bundesrepublik Deutschland internationale Zusagen zur Umsetzung von BEPS-Empfehlungen nicht einhalten und auf die Wahrnehmung ihr zustehender Besteuerungsrechte verzichten würde. Dies würde teilweise zu unbilligen Besteuerungsergebnissen führen, weil bestimmte Einkünfte beziehungsweise Teile von Einkünften in keinem der beteiligten Staaten besteuert würden.

Die Nichtumsetzung der Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2015/2376 des Rates vom 8. Dezember 2015 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABl. L 332 vom 18.12.2015, S. 1) zum internationalen automatischen Informationsaustausch über grenzüberschreitende Vorbescheide und Vorabverständigungen über Verrechnungspreise für Geschäftsvorfälle zwischen verbundenen Unternehmen sowie die Nichtumsetzung der erneuten Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABl. L 146 vom 03.06.2016, S. 8) bezüglich der Verpflichtung für die Erstellung der länderbezogenen Berichte (sog. Country-by-Country-Reports) und deren automatischen Austausch zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union würde zudem einen Verstoß gegen Europäisches Recht darstellen.

### IV. Gesetzgebungskompetenz

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes ergibt sich für die Änderung der Abgabenordnung (Artikel 1 und Artikel 2), die Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung (Artikel 3) und die Änderung des EU-Amtshilfegesetzes (Artikel 4) aus Artikel 108 Absatz 5 des Grundgesetzes (GG).

Für die Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes (Artikel 5) folgt die Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 108 Absatz 4 Satz 1 GG. Es wird der Vollzug der Steuergesetze erheblich verbessert beziehungsweise erleichtert.

Für die Änderung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes (Artikel 6) ergibt sich die Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 108 Absatz 5 GG sowie Artikel 74 Absatz 1 Nummer 11 GG (Recht der Wirtschaft, Bankwesen) in Verbindung mit Artikel 72 Absatz 2 GG. Eine bundesgesetzliche Regelung ist zur Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit erforderlich, da eine einheitliche Anwendung der im Finanzkonten-Informationsaustauschgesetz enthaltenen Melde- und Sorgfaltspflichten durch die Finanzinstitute im Sinne dieses Gesetzes sicherzustellen ist. Die Änderung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes ist erforderlich, da dieses auch in den Fällen, in denen die Europäische Union mit Drittstaaten Abkommen zur Vereinbarung des automatischen Austauschs von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen schließt, gelten soll. Entsprechendes gilt für den automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen mit Drittstaaten, mit denen die Bundesrepublik Deutschland ein Abkommen über den steuerlichen Informationsaustausch geschlossen hat.

Für die Änderung des Einkommensteuergesetzes (Artikel 7), des Körperschaftsteuergesetzes (Artikel 8) und des Außensteuergesetzes (Artikel 9) ergibt sich die Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 105 Absatz 2 erste Alternative GG, da das Steueraufkommen diesbezüglich dem Bund ganz oder teilweise zusteht.

Für die Änderung des Gewerbesteuergesetzes (Artikel 11) ergibt sich die Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 105 Absatz 2 zweite Alternative GG. Da das Aufkommen der Gewerbesteuer den Gemeinden (Artikel 106 Absatz 6 Satz 1 GG) zusteht, hat der Bund das Gesetzgebungsrecht allerdings gemäß Artikel 105 Absatz 2 zweite Alterna-

tive GG nur, wenn die Voraussetzungen des Artikels 72 Absatz 2 GG vorliegen. Danach hat der Bund das Gesetzgebungsrecht, wenn und soweit die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich macht. Artikel 11 des Gesetzes zielt auf eine Änderung einzelner Vorschriften des Gewerbesteuerergesetzes ab. Die bundesgesetzliche Regelung ist zur Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse erforderlich, da die in der jeweiligen Gemeinde belegenen Betriebstätten des Steuerpflichtigen gewerbesteuerpflichtig sind und der Gewerbeertrag einheitlich für alle Betriebstätten ermittelt wird. Dies erfordert, dass für die Ermittlung des Gewerbeertrags bundes-einheitliche Regelungen bestehen.

## **V. Vereinbarkeit mit dem Recht der Europäischen Union und völkerrechtlichen Verträgen**

Das vorliegende Gesetz ist mit dem Recht der Europäischen Union und völkerrechtlichen Verträgen vereinbar.

Die Pflicht zur Umsetzung im Bereich des internationalen automatischen Informationsaustauschs über grenzüberschreitende Vorbescheide und Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung ergibt sich aus der Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2015/2376 des Rates vom 8. Dezember 2015 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABl. L 332 vom 18.12.2015, S. 1).

Die Pflicht zur Umsetzung im Bereich des internationalen automatischen Informationsaustauschs über länderbezogene Berichte ergibt sich aus der Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABl. L 146 vom 03.06.2016, S. 8).

Im Bereich der Doppelbesteuerungsabkommen erfolgt eine begriffliche Präzisierung.

## **VI. Gesetzesfolgen**

### **1. Rechts- und Verwaltungsvereinfachung**

Mit dem vorliegenden Gesetz ist keine Rechts- und Verwaltungsvereinfachung verbunden.

### **2. Nachhaltigkeitsaspekte**

Das vorliegende Gesetz steht im Einklang mit der Nachhaltigkeitsstrategie der Bundesregierung. Es setzt die erforderlichen Maßnahmen, die die Globalisierung der Weltwirtschaft mit sich bringt, im Bereich der Steuern um. Die Umsetzung der internationalen Vereinbarungen des BEPS-Projekts trägt auch zur Förderung der internationalen Wirtschaftsbeziehungen bei, da die weltweit koordinierte Einführung dieser Regelungen dem Entstehen neuer Diskrepanzen und etwaiger Doppelbesteuerungen, die sich nachteilig auf grenzüberschreitende Investitionen auswirken würden, entgegenwirkt. Auch die spezifischen Belange von Schwellen- und Entwicklungsländern wurden bei der Erarbeitung dieser Empfehlungen berücksichtigt. Das Gesetz dient zudem der Sicherung von Steuereinnahmen und somit einem nachhaltigen staatlichen Agieren.

### **3. Demografische Auswirkungen**

Das Vorhaben hat keine unmittelbaren Auswirkungen auf die Demografie.



#### **4. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand**

Die Maßnahmen dienen der Sicherung des bestehenden Steueraufkommens.

#### **5. Erfüllungsaufwand**

##### **5.1. Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger**

Für die Bürgerinnen und Bürger ändert sich der Erfüllungsaufwand nicht.

## 5.2. Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

| Nr.     | Bezeichnung             | Paragraf und Gesetz        | Fallzahl | Zeitaufwand in Minuten pro Fall | Lohnsatz in Euro/h | Personalaufwand in Tsd. € | Sachaufwand in € pro Fall | Fallzahl | Sachaufwand in Tsd. € | Bürokratiekosten in Tsd. € |
|---------|-------------------------|----------------------------|----------|---------------------------------|--------------------|---------------------------|---------------------------|----------|-----------------------|----------------------------|
| E.2.001 | Länderbezogener Bericht | § 138a Abs. 1, 3, und 4 AO | 10 000   | 104,1                           | 30,90              | 536                       |                           |          |                       | 536                        |

|  |            |
|--|------------|
| <b>Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands in Tsd. €:</b>    | <b>536</b> |
| <b>davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten in Tsd. €:</b> | <b>536</b> |
| <b>Einmaliger Erfüllungsaufwand in Tsd. €:</b>                     | <b>0</b>   |

Unter den Voraussetzungen des § 138a Absatz 1 AO sowie unter Zugrundelegung einer Beteiligungsquote von mehr als 50 % für die Anwendung des § 138a Absatz 4 AO wird eine Fallzahl von ca. 10.000 Unternehmen zugrunde gelegt. Der Zeitaufwand für die Erstellung der länderbezogenen Berichte wurde vom Statistischen Bundesamt eingeschätzt.

Der Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft aus diesem Regelungsvorhaben unterliegt nicht der „One in, one out“-Regelung, da hiermit ausschließlich die Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; Abl. L 146 vom 03.06.2016, S. 8) sowie internationale Verträge (siehe „Mehrsseitige Vereinbarungen zwischen den zuständigen Behörden über den Austausch länderbezogener Berichte“, s. Bundesratsdrucksache 24/1/16) 1:1 umgesetzt werden.

### 5.3. Erfüllungsaufwand der Verwaltung

#### a) Bundeszentralamt für Steuern und Informationstechnikzentrum Bund

#### Erstellung länderbezogener Berichte für multinationale Unternehmen (sog. Country-by-Country-Reports) und deren automatischer Austausch zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union:

Durch die Einführung einer Pflicht zur Weiterleitung und Aufbewahrung länderbezogener Berichte (Country-by-Country-Reports) wird das Bundeszentralamt für Steuern auf Basis der von der Bundesrepublik Deutschland geschlossenen völkerrechtlichen Vereinbarungen länderbezogene Berichte inländischer Konzerngesellschaften sowohl den Landesfinanzbehörden als auch ausländischen Behörden übersenden. Darüber hinaus wird das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) von anderen Vertragsstaaten länderbezogene Berichte dort ansässiger (ausländischer) Konzerngesellschaften erhalten und an die zuständigen Landesfinanzbehörden weiterleiten. Das BZSt nimmt zusätzlich die ihm von den zuständigen Behörden aller anderen Mitgliedstaaten gemäß Artikel 8aa der Richtlinie (Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 übermittelten Informationen im Sinne des § 7 Absatz 10 und 11 des EU-Amtshilfegesetzes entgegen und übermittelt diese an die zuständige Landesfinanzbehörde. Ferner leitet es die ihm nach § 138a Absatz 6 AO übermittelten länderbezogenen Berichte an die zuständigen Behörden der anderen Mitgliedstaaten weiter. Das BZSt speichert diese länderbezogenen Berichte ebenfalls.

#### Sachausgaben (in T€):

| Kapitel <sup>1)</sup> | HH-Jahr             | 2017          | 2018  | 2019  | 2020  |
|-----------------------|---------------------|---------------|-------|-------|-------|
|                       | Titel <sup>2)</sup> | in T€         |       |       |       |
| 0815                  | 532 01              | 3 200         | 3 700 | 4 090 | 2 000 |
| 0816                  | 511 01              | 184           | 184   | 445   | 445   |
|                       | 532 01              | 202           | 1 131 | 337   | 337   |
|                       | 812 02              | 706           | 996   | 996   | 996   |
| <b>Summe</b>          |                     | 4 292         | 6 011 | 3 778 | 3 278 |
| <b>Gesamtsumme</b>    |                     | <b>17 359</b> |       |       |       |

#### Personalausgaben (in T€):

| Kapitel <sup>1)</sup> | 2017         | 2018         | 2019         | 2020         |
|-----------------------|--------------|--------------|--------------|--------------|
| 0815                  | 311          | 311          | 311          | 311          |
| 0816                  | 495          | 800          | 1 105        | 1 105        |
| <b>Summe</b>          | <b>806</b>   | <b>1 111</b> | <b>1 416</b> | <b>1 416</b> |
| <b>Gesamtsumme</b>    | <b>4 749</b> |              |              |              |

#### Automatischen Informationsaustausch innerhalb der Europäischen Union über grenzüberschreitende steuerliche Vorbescheide und Vorabverständigungen über Verrechnungspreise zwischen international verbundenen Unternehmen :

Durch die Einführung eines automatischen Austauschs zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union sowie die Übermittlung an die Europäische Kommission von Informationen zu grenzüberschreitenden Vorbescheiden und Vorabverständigungen über Verrechnungspreise (tax rulings) zwischen international verbundenen Unternehmen wird das BZSt u. a. Informationen zu tax rulings an die zuständigen Behörden der anderen Mitgliedstaaten übermitteln sowie von diesen entgegennehmen, auswerten, speichern und an die Landesfinanzbehörden weiterleiten.

*Personal- und Sachausgaben (in T€):*

| Kapitel <sup>1)</sup>     | HH-Jahr             | 2017          | 2018         | 2019       | 2020       |
|---------------------------|---------------------|---------------|--------------|------------|------------|
|                           | Titel <sup>2)</sup> | in T€         |              |            |            |
| 0815                      | 422 01              | 563           | 563          | 563        | 563        |
|                           | 427 09              |               |              |            |            |
|                           | 511 01              | 66            | 66           | 66         | 66         |
|                           | 532 01              | 4 475         | 2 625        | 50         | 50         |
|                           | 812 02              | 132           | 132          | 132        | 132        |
| <b>Summe</b>              |                     | <b>5 236</b>  | <b>3 386</b> | <b>811</b> | <b>811</b> |
| anteilige Einmalkosten    |                     | 4 475         | 2 575        |            |            |
| anteilige laufende Kosten |                     | 761           | 811          |            |            |
| <b>Gesamtsumme</b>        |                     | <b>10 244</b> |              |            |            |

<sup>1)</sup> Kapitel:

- 0815: Bundeszentralamt für Steuern;  
0816: Informationstechnikzentrum Bund

<sup>2)</sup> Titel:

- 532 01: Aufträge und Dienstleistungen im Bereich Informationstechnik;  
511 01: Geschäftsbedarf und Kommunikation sowie Geräte, Ausstattungs- und Ausrüstungsgegenstände, sonstige Gebrauchsgegenstände, Software, Wartung;  
812 02: Erwerb von Anlagen, Geräten, Ausstattungs- und Ausrüstungsgegenstände sowie Software im Bereich Informationstechnik;  
422 01: Bezüge und Nebenleistungen der planmäßigen Beamtinnen und Beamten;  
427 09: Entgelte für Arbeitskräfte mit befristeten Verträgen, sonstige Beschäftigungsentgelte (auch für Auszubildende) sowie Aufwendungen für nebenberuflich und nebenamtlich Tätige

Der personelle und finanzielle Mehraufwand soll im Epl. 08 erwirtschaftet werden. Einzelheiten bleiben weiteren Haushaltsverhandlungen vorbehalten.

**b) Verwaltung der Länder**

Die vom BZSt an die Landesfinanzbehörden weitergeleiteten Berichte sind durch diese zu sichten und steuerlich zu würdigen. Ggf. sind weitere Maßnahmen zu ergreifen. Die Prüfung der Unterlagen wird voraussichtlich nahezu ausschließlich im Rahmen von Außenprüfungen erfolgen. Es ist jedoch nicht davon auszugehen, dass sich dadurch die Anzahl der Prüfungen bzw. die Prüfungsdauer als solche messbar ändern werden. Der Mehraufwand bei der Finanzverwaltung der Länder wird deshalb nahezu unverändert bleiben.

In den Ländern entsteht einmaliger automationstechnischer Umstellungsaufwand. Dieser wird aufgrund der gegenwärtigen Überlegungen zur technischen Umsetzung nach Einschätzung der Länder auf ca. 1,3 Mio. Euro geschätzt.

**6. Weitere Kosten**

Der Wirtschaft, einschließlich mittelständischer Unternehmen, entstehen keine direkten sonstigen Kosten.

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

## 7. Weitere Gesetzesfolgen

Unter Berücksichtigung der unterschiedlichen Lebenssituation von Frauen und Männern sind keine Auswirkungen erkennbar, die gleichstellungspolitischen Zielen gemäß § 2 der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesregierung zuwiderlaufen.

## VII. Befristung; Evaluierung

Die Regelungen sollen dauerhaft wirken, so dass eine Befristung nicht in Betracht kommt.

Entsprechend der Vorgaben der Richtlinie (EU)2011/16/EU ist in Artikel 4 Nummer 6 (§ 7 Absatz 13 EU-Amtshilfegesetz) vorgesehen, dass der Europäischen Kommission eine jährliche Bewertung der Wirksamkeit des automatischen Informationsaustauschs sowie ein Überblick über die erreichten praktischen Ergebnisse zu übermitteln ist. Dies betrifft sowohl die Übermittlung der länderbezogenen Berichte, als auch den automatischen Austausch über grenzüberschreitende Vorbescheide und Vorabverständigungen über Verrechnungspreise. Darüber hinaus erhält das BMF im Rahmen seiner Fachaufsicht über das Bundeszentralamt für Steuern regelmäßig Informationen über den bestehenden und zu erwartenden Erfüllungsaufwand der Verwaltung.

## B. Besonderer Teil

### Zu Artikel 1 (Änderung der Abgabenordnung)

Die G20/OECD Abschlussberichte enthalten auch den Abschlussbericht zu BEPS-Maßnahme 13 mit dem Titel „Verrechnungspreisdokumentation und länderbezogene Berichterstattung“ (*„Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting“*). Dieser Abschlussbericht enthält Handlungsempfehlungen für die Steuerverwaltungen und einen zur Umsetzung empfohlenen Mindeststandard für die länderbezogene Berichterstattung (*„Country-by-Country Reporting“*). Der Abschlussbericht ersetzt den existierenden Text von Kapitel V „Dokumentation“ der OECD Verrechnungspreisleitlinien für multinationale Unternehmen und Steuerverwaltungen (OECD Leitlinien).

Ausgangspunkt und gemeinsame Arbeitsgrundlage der am BEPS Projekt beteiligten Staaten war die Erkenntnis, dass Informationstransparenz zwischen den Steuerpflichtigen und den Steuerverwaltungen insbesondere für die Analyse von Verrechnungspreisvereinbarungen multinational tätiger Unternehmen relevant ist. Dagegen beeinträchtigt eine Informationsasymmetrie zulasten der Steuerverwaltungen die sachgerechte Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes und fördert Gelegenheiten zur Gewinnverlagerung und Steuervermeidung. Ziel der Arbeiten war dementsprechend die Verbesserung der Informationstransparenz zugunsten der Steuerverwaltungen, u. a. um Anhaltspunkte für die Durchführung einer internationalen Wertschöpfungskettenanalyse zu erhalten.

Ein Kernaspekt des Abschlussberichts zu Maßnahme 13 ist die Empfehlung eines dreistufigen Aufbaus der Verrechnungspreisdokumentation, bestehend aus Stammdokumentation (*Master File*), landesspezifischer, unternehmensbezogener Dokumentation (*Local File*) und länderbezogenem Bericht (*Country-by-Country Report - CbCR*). Ein Kernaspekt hinsichtlich des länderbezogenen Berichts ist die Empfehlung, dass dieser grundsätzlich nur im Ansässigkeitsstaat der ultimativen Konzernobergesellschaft zu erstellen und einzureichen ist und anschließend den betroffenen Staaten im Wege des automatischen Auskunftsaustauschs übersandt wird. Dadurch soll der Aufwand für die Unternehmen möglichst gering gehalten werden. Für den Austausch der länderbezogenen Berichte wurde ein Mindeststandard vereinbart, der den Inhalt der Berichte vereinheitlicht und einen automatischen Informationsaustausch auf Grundlage völkerrechtlicher Vereinbarungen vorsieht.

Zur Umsetzung der internationalen Empfehlungen werden zum einen die in der Bundesrepublik Deutschland in § 90 Absatz 3 der Abgabenordnung (AO) bereits bestehenden Aufzeichnungspflichten lediglich modifiziert. Die bestehenden gesetzlichen Aufzeichnungspflichten enthalten bereits weitgehend alle Informationen, die für die landesspezifische, unternehmensbezogene Dokumentation und die Stammdokumentation vorgesehen sind. Anschließend wird auch die Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung (GAufzV) entsprechend angepasst werden.

Zum anderen wird nach § 138 AO ein neuer Paragraph (§ 138a AO „Länderbezogener Bericht multinationaler Unternehmensgruppen“) eingefügt, um sowohl den Mindeststandard für die länderbezogene Berichterstattung, als auch die Berichtspflichten umzusetzen, die durch die Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABl. L 146 vom 03.06.2016, S. 8) geschaffen werden.

Durch die Anwendungsregel in Artikel 3 zur Ergänzung von Artikel 97, § 22 Absatz 1 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung (EGAO), nach der § 90 Absatz 3 AO in der Fassung dieses Gesetzes erstmals für Wirtschaftsjahre gilt, die nach dem 31. Dezember 2016 beginnen, werden Rückwirkungsprobleme vermieden. Es wird sichergestellt, dass eine Stammdokumentation erstmals für Wirtschaftsjahre zu erstellen ist, die nach dem 31. Dezember 2016 beginnen.

Mit der Anwendungsregel in Artikel 3 zur Einfügung eines neuen § 27 in Artikel 97 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung (EGAO), nach der § 138a Absatz 1, 2, 3, 6 und 7 AO in der Fassung dieses Gesetzes erstmals für Wirtschaftsjahre gilt, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen, wird sichergestellt, dass ein länderbezogener Bericht von inländischen Konzernobergesellschaften und von berichtenden Gesellschaften erstmals für Wirtschaftsjahre zu erstellen ist, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen. Die Anwendungsregel ist verhältnismäßig, denn sie steht in Übereinstimmung mit dem Mindeststandard des Abschlussberichts zu BEPS Maßnahme 13 und mit der Verpflichtung der Bundesrepublik Deutschland, die sich aus der Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABl. L 146 vom 03.06.2016, S. 8) ergibt. Eine echte Rückwirkung ist damit nicht verbunden. Darüber hinaus wird mit der Anwendungsregel von der Möglichkeit Gebrauch gemacht, dass die Verpflichtung für einbezogene, inländische Konzerngesellschaften, einen länderbezogenen Bericht zu erstellen, die durch § 138a Absatz 4 AO in der Fassung dieses Gesetzes geschaffen wird („*secondary mechanism*“), erst für Wirtschaftsjahre gilt, die nach dem 31. Dezember 2016 beginnen. Diese Möglichkeit wurde durch die Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABl. L 146 vom 03.06.2016, S. 8) geschaffen. Ergänzend wird durch § 138a Absatz 5 geregelt, dass in der Steuererklärung alle inländischen Unternehmen anzugeben haben, ob sie zu einem Konzern gehören, für den ein länderbezogener Bericht abzugeben ist, und ob und in welcher Stellung im Konzern sie ggf. dazu verpflichtet sind, einen länderbezogenen Bericht zu übermitteln. Dadurch werden diese Umstände auch für die Finanzbehörde ersichtlich. Die Pflicht tritt erst für Wirtschaftsjahre ein, die nach dem 31. Dezember 2016 beginnen, um eine angemessene Übergangsfrist einzuräumen.

## **Zu Artikel 1 (Änderung der Abgabenordnung)**

### **Zu Nummer 1**

#### Inhaltsübersicht

Die Inhaltsübersicht wird wegen der Einfügung des neuen § 138a (Länderbezogener Bericht multinationaler Unternehmensgruppen) redaktionell angepasst.

## Zu Nummer 2

### § 90 Absatz 3 - neu -

#### Absatz 3

##### Satz 1

Die redaktionelle Neuformulierung des Satzes 1 mit der Änderung der Bezugnahme auf § 1 Absatz 4 AStG dient der Anpassung an zwischenzeitliche gesetzliche Änderungen. Diese Bezugnahme bewirkt, dass sowohl die Geschäftsbeziehungen zwischen einem Steuerpflichtigen und einer nahestehenden Person im Sinne des § 1 Absatz 2 AStG als auch anzunehmende schuldrechtliche Beziehungen zwischen einem steuerpflichtigen Unternehmen und seiner in einem anderen Staat belegenen Betriebsstätte erfasst werden. Einer besonderen Dokumentationsvorschrift für grenzüberschreitende Betriebsstättenfälle (bisher § 90 Absatz 3 Satz 4 AO), bedarf es nicht mehr. Eine inhaltliche Änderung ist damit nicht verbunden.

##### Satz 2

Satz 2 übernimmt den Inhalt der geltenden Regelung des § 90 Absatz 3 Satz 2 AO. Die Formulierung wird redaktionell an den Wortlaut von § 1 Absatz 1 Satz 1 AStG angeglichen. Außerdem wird die Darstellung der Geschäftsvorfälle ergänzend als Sachverhaltsdokumentation bezeichnet. Darüber hinaus werden durch die Ergänzung des Satzes 2 die Empfehlungen in Anhang II des Abschlussberichts zu Maßnahme 13 für die „landesspezifische, unternehmensbezogene Dokumentation“ (Englisch: *Local File*) umgesetzt. Dieser Teil der Aufzeichnungen wird als Angemessenheitsdokumentation bezeichnet. Nach Satz 2 gehören zur Angemessenheitsdokumentation insbesondere auch Informationen

- zur Auswahl und Anwendung der verwendeten Verrechnungspreismethoden,
- zu den dabei verwendeten Fremdvergleichsdaten sowie
- zum Zeitpunkt der Verrechnungspreisbestimmung.

Die Informationen sind erforderlich, um nachvollziehbar sicher zu stellen, dass der Steuerpflichtige den Fremdvergleichsgrundsatz für die Bestimmung der Verrechnungspreise, insbesondere für spezifische, die Geschäftstätigkeit bestimmende Geschäftsvorfälle des Unternehmens innerhalb der Unternehmensgruppe, sachgerecht beachtet hat. Inhalt und Umfang der Aufzeichnungen sollen durch eine Anpassung der bereits vorhandenen GAufzV (Rechtsverordnung nach Satz 11) entsprechend Anhang II des G20/OECD Abschlussberichts zu Maßnahme 13 des Aktionsplans weiter konkretisiert werden.

##### Satz 3

Satz 3 hat keine Entsprechung im bisher geltenden § 90 Absatz 3 AO. Satz 3 ordnet an, dass für Unternehmen, die Teil einer multinationalen Unternehmensgruppe sind, zu den Aufzeichnungen im Sinne von Satz 1 ein Überblick über die Art der weltweiten Geschäftstätigkeit der multinationalen Unternehmensgruppe und über die angewandten Grundsätze der Verrechnungspreisbestimmung gehört. Dieser Überblick wird im G20/OECD Abschlussbericht zu Maßnahme 13 als Stammdokumentation (Englisch: *Master File*) bezeichnet. Dadurch wird die Empfehlung in diesem Bericht verpflichtend zum Bestandteil der Aufzeichnungspflichten in der Bundesrepublik Deutschland. Die Pflicht trifft Unternehmen, die

- gewerbliche Einkünfte im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 EStG erzielen,
- zumindest eine Geschäftsbeziehung im Sinne des § 1 Absatz 4 AStG haben und
- im vorangegangenen Wirtschaftsjahr mindestens einen Umsatz von 100 Millionen Euro erzielt haben.

Durch den Schwellenwert von 100 Millionen Euro Umsatz wird gewährleistet, dass nur eine begrenzte Zahl großer Unternehmen von der Verpflichtung zur Erstellung einer Stammdokumentation betroffen ist. Der Schwellenwert bezieht sich auf Umsätze sowohl mit fremden Dritten als auch mit nahe stehenden Personen. Dadurch dass der jeweilige Schwellenwert an das vorangehende Wirtschaftsjahr anknüpft, wird für die Unternehmen auf der Grundlage vorhandener Daten im Vorhinein Planungssicherheit geschaffen, ob sie eine Stammdokumentation zu erstellen haben.

Die Stammdokumentation soll der Finanzverwaltung Anhaltspunkte für eine Beurteilung der Verrechnungspreispolitik eines Unternehmens in ihrem wirtschaftlichen, rechtlichen, finanziellen und steuerlichen Zusammenhang geben. Inhalt und Umfang der Stammdokumentation werden durch Rechtsverordnung nach § 90 Absatz 3 Satz 11 AO entsprechend den Empfehlungen in Anhang I des Abschlussberichts zu Maßnahme 13 konkretisiert. Hierzu gehören hinsichtlich der betreffenden multinationalen Unternehmensgruppe insbesondere:

- eine grafische Darstellung des Organisationsaufbaus (Rechts- und Eigentumsstruktur) und der geografischen Verteilung der zugehörigen Gesellschaften und Betriebsstätten,
- eine kurzgefasste Darstellung der Geschäftstätigkeit,
- eine allgemeine Darstellung der Gesamtstrategie für die Nutzung von immateriellen Werten in der Wertschöpfungskette, insbesondere hinsichtlich der Entwicklung, des Eigentums und der Verwertung sowie
- eine allgemeine Beschreibung der Art und Weise der Finanzierung.

Soweit solche Informationen in anderen, mit der Steuererklärung einzureichenden Unterlagen enthalten sind, genügt ein Verweis. Der Steuerpflichtige soll bei der Erstellung der Stammdokumentation vernünftige kaufmännische Beurteilung walten lassen, um die mit der Stammdokumentation verbundenen Ziele mit angemessenem Aufwand zu erreichen.

#### **Satz 4**

Satz 4 hat keine Entsprechung im bisher geltenden § 90 Absatz 3 AO. Satz 4 definiert für Zwecke der Aufzeichnungspflichten des § 90 Absatz 3 Satz 3 AO den Begriff „multinationale Unternehmensgruppe“.

#### **Satz 5**

Satz 5 übernimmt die Regelung des bisher geltenden § 90 Absatz 3 Satz 6 AO mit der Folge, dass - wie bisher - die Aufzeichnungen nach § 90 Absatz 3 insgesamt nur auf Anforderung durch die Finanzbehörde und nur für die Durchführung einer Außenprüfung vorzulegen sind, um überflüssigen Bürokratieaufwand zu vermeiden.

#### **Satz 6**

Satz 6 übernimmt die Regelung des bisher geltenden § 90 Absatz 3 Satz 7 AO, d. h. hinsichtlich der Voraussetzungen für die Anforderung nach Satz 5 wird unverändert auf § 97 AO verwiesen.



**Satz 7**

Satz 7 übernimmt die Regelung des bisher geltenden § 90 Absatz 3 Satz 8 AO, d. h. die Vorlage der Aufzeichnungen hat im Regelfall unverändert innerhalb einer Frist von 60 Tagen nach Anforderung zu erfolgen.

**Satz 8**

Satz 8 übernimmt die Regelung des bisher geltenden § 90 Absatz 3 Satz 8 AO und integriert zugleich den Regelungsinhalt des bisher geltenden § 90 Absatz 3 Satz 3 AO. Satz 8 bestimmt in Übereinstimmung mit der schon geltenden Rechtslage, dass Aufzeichnungen für außergewöhnliche Geschäftsvorfälle zeitnah zu erstellen sind und dass diese Aufzeichnungen innerhalb einer Frist von 30 Tage nach Anforderung vorzulegen sind. Die Definition des Begriffs „außergewöhnliche Geschäftsvorfälle“ regelt der geltende § 3 Absatz 2 GAufzV. Eine inhaltliche Änderung der bisherigen Rechtslage ist damit nicht verbunden.

**Satz 9**

Satz 9 übernimmt die Regelung des bisher geltenden § 90 Absatz 3 Satz 10 AO, dass in begründeten Einzelfällen die Fristen nach Satz 7 und Satz 8 verlängert werden können, um - wenn nötig - Flexibilität zu ermöglichen.

**Satz 10**

Durch Satz 10 wird klargestellt, dass vorgelegte Aufzeichnungen auf Anforderung der Finanzbehörde zu ergänzen sind und die Aufzeichnungspflichten von Absatz 3 in gleicher Weise auch solche weitergehenden Ergänzungen und Erläuterungen umfassen. Eine Ergänzung ist insbesondere dann notwendig, wenn sich aus Sicht der Finanzbehörde aufgrund der vorgelegten Aufzeichnungen Anhaltspunkte für weitere Nachfragen ergeben.

**Satz 11**

Satz 11 übernimmt die Ermächtigung des bisher geltenden § 90 Absatz 3 Satz 5 AO zum Erlass einer Rechtsverordnung für verbindliche technische Regelungen zu Art, Inhalt und Umfang der zu erstellenden Aufzeichnungen nach den Sätzen 1 bis 10, einschließlich Stammdokumentation und landesspezifischer, unternehmensbezogener Dokumentation. Durch die entsprechende, zeitnah vorgesehene Anpassung der bereits bestehenden GAufzV soll auch hinsichtlich der Änderungen umfassend eine einheitliche Rechtsanwendung sichergestellt werden.

**Zu Nummer 3****Zu Buchstabe a****Zu Doppelbuchstabe aa****§ 117c Absatz 1 Satz 1**

Die Vorschrift sieht die Neufassung des Satzes 1 vor.

Durch die Ergänzung von Satz 1 wird bestimmt, dass die Weiterleitung der vom Bundeszentralamt für Steuern entgegen zu nehmenden Daten an die zuständige Landesfinanzbehörden nach Maßgabe des § 88 Absatz 3 und 4 AO erfolgt. Damit wird die Aufnahme der Entgegennahme der Daten als mit der Verordnung zu regelnder Sachverhalt sichergestellt.

**Zu Doppelbuchstabe bb**§ 117c Absatz 1 Satz 2 und 3 - neu -

Mit der Aufnahme der Sätze 2 und 3 wird bestimmt, dass in der Rechtsverordnung nach Satz 1 dem Bundeszentralamt für Steuern das Recht eingeräumt werden kann, die Daten und Meldungen nach § 9 Absatz 1 und 2 der FATCA-USA-Umsetzungsverordnung vom 23. Juli 2014 (BGBl. I S. 1222) zur Erfüllung der ihm gesetzlich übertragenen Aufgaben auszuwerten. Auswertungen der Meldungen nach § 9 Absatz 2 der FATCA-USA-Umsetzungsverordnung vom 23. Juli 2014 (BGBl. I S. 1222) durch die jeweils zuständige Landesfinanzbehörde bleiben hiervon unberührt. Auswertungen des Bundeszentralamtes für Steuern sind auf die die ihm gesetzlich übertragenen Aufgaben beschränkt.

**Zu Buchstabe b**§ 117c Absatz 4 Satz 2 - neu -

Der neue Satz 2 regelt, dass bei der Übermittlung der länderbezogenen Berichte durch das BZSt gemäß § 138a Absatz 6 Satz 4 bis 6 AO keine Anhörung der Beteiligten stattfindet.

**Zu Nummer 4**§ 138a - neu -*Zu Absatz 1**Satz 1*

Adressat der Norm sind Unternehmen. Unternehmen ist jedes selbständige gewerbliche oder berufliche Tätigwerden, das mit Gewinnerzielungsabsicht betrieben wird. Absatz 1 regelt, unter welchen Umständen ein inländisches Unternehmen einen länderbezogenen Bericht wann aufzustellen hat und definiert das entsprechend verpflichtete Unternehmen als inländische Konzernobergesellschaft. Um einerseits eine zeitnahe Erstellung und Übermittlung zu gewährleisten und andererseits ggf. unvermeidbare Verzögerungen aufgrund der konsolidierten Betrachtung zu berücksichtigen, hat die inländische Konzernobergesellschaft, wenn auch die Voraussetzungen des Satzes 2 vorliegen, nach Satz 1 den länderbezogenen Bericht spätestens ein Jahr nach Beendigung ihres Wirtschaftsjahres zu erstellen und dem Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln. Der länderbezogene Bericht soll eine erste Einschätzung steuerlicher Risiken ermöglichen, die hinsichtlich der Bestimmung von Verrechnungspreisen in einer multinationalen Unternehmensgruppe bestehen. Außerdem dient der länderbezogene Bericht einer ersten Einschätzung auch anderer steuerlicher Risiken hinsichtlich Gewinnverlagerungen und Gewinnverkürzungen. Die im länderbezogenen Bericht enthaltenen Informationen sind als solche nicht dazu geeignet, die Unangemessenheit von Verrechnungspreisen zu belegen. Daher dürfen diese Informationen von den Finanzbehörden insbesondere nicht für eine globale formelhafte Gewinnaufteilung verwendet werden. In Übereinstimmung mit dem Mindeststandard des Abschlussberichts zu Maßnahme 13 sind nur Unternehmen von der Verpflichtung zur Erstellung und Übermittlung eines länderbezogenen Berichts betroffen, deren Konzernabschluss mindestens ein ausländisches Unternehmen oder eine ausländische Betriebsstätte umfasst und deren im Konzernabschluss ausgewiesene, konsolidierte Umsatzerlöse mindestens 750 Millionen Euro im vorangegangenen Wirtschaftsjahr betragen. Dies entspricht der internationalen Vereinbarung, vergleichbare Verhältnisse für alle großen multinationalen Unternehmensgruppen zu schaffen und gleichzeitig vergleichbare Möglichkeiten für die Finanzverwaltungen zu eröffnen, Verrechnungspreisrisiken und anderen Gewinnverkürzungs- sowie Gewinnverlagerungsrisiken dieser Unternehmensgruppen einzuschätzen.

## Satz 2

Satz 2 bestimmt, dass die Verpflichtung nach Satz 1 nicht besteht, wenn ein inländisches Unternehmen im Sinne von Satz 1 in den Konzernabschluss eines anderen Unternehmens einbezogen wird. Dadurch soll die Übermittlung von mehreren länderbezogenen Berichten für einen international tätigen Konzern vermieden werden. Unabhängig davon kann jedoch eine Verpflichtung eines inländischen Unternehmens als beauftragte Gesellschaft nach Absatz 3 oder als einbezogene inländische Konzerngesellschaften nach Absatz 4 bestehen.

### Zu Absatz 2

In Übereinstimmung mit dem international vereinbarten Mindeststandard (siehe Anhang III des G20/OECD Abschlussberichts zu BEPS Maßnahme 13) und den Anforderungen der Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABl. L 146 vom 03.06.2016, S. 8) regelt Absatz 2, dass der länderbezogene Bericht zur Abschätzung der Risiken vor allem zwei Informationsbereiche enthalten muss:

- Zum einen sind nach dem jeweiligen Steuerhoheitsgebiet aggregierte Angaben zu allen Unternehmen und Betriebsstätten, die in den Konzernabschluss einbezogen werden, zu erfassen. Dementsprechend beinhaltet der länderbezogene Bericht eine nach Steuerhoheitsgebieten gegliederte Übersicht, wie sich die Geschäftstätigkeit des in den Konzernabschluss einzubeziehenden Unternehmen und Betriebsstätten auf die Steuerhoheitsgebiete verteilt, in denen der Konzern tätig ist. Die Position Umsatzerlöse und sonstige Erträge (Englisch: *revenues*) enthält die Summe der Erlöse aller Unternehmen und Betriebsstätten, die in den Konzernabschluss einbezogen werden, und umfasst auch die Erlöse aus dem Verkauf von Vorratsvermögen und von Liegenschaften, aus Dienstleistungen, aus Lizenzgebühren, aus Zinsen und aus Prämien sowie alle etwaigen sonstigen Beträge. Entsprechend der internationalen Verabredung (EU-Amtshilferichtlinie und G20/OECD Abschlussberichts zu BEPS Maßnahme 13 mit englischer Begrifflichkeit) hat der Ausweis dieser Position gegliedert nach Umsätzen und sonstigen Erträgen aus Geschäftsvorfällen der in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen mit nahestehenden Unternehmen einerseits und mit fremden, nicht in den Konsolidierungskreis einbezogenen Unternehmen andererseits als auch ein Ausweis der Summe der beiden vorgenannten Positionen zu erfolgen. Ferner sind einerseits die im betreffenden Wirtschaftsjahr für dieses und für alle Vorjahre gezahlten Ertragsteuern (Englisch: *income tax paid*) sowie andererseits die für das betreffende Wirtschaftsjahr gezahlten und zurückgestellten Ertragsteuern (Englisch: *income tax accrued*) ohne den Ausweis latenter Steuern anzugeben. Auf Grund der unterschiedlichen Zeitbezüge der beiden Positionen besteht zwischen den jeweiligen Beträgen kein inhaltlicher Zusammenhang. Weiterhin sind das Jahresergebnis vor Ertragsteuern (Englisch: *profit or loss before income tax*), das ausgewiesene Eigenkapital (Englisch: *stated capital*), der einbehaltene Gewinn zum Jahresende (Englisch: *accumulated earnings*), die Gesamtanzahl der Beschäftigten zum Jahresende (Englisch: *number of employees*) sowie die Summe des Nettobuchwertes der materiellen Vermögenswerte (des Anlage- und Umlaufvermögens) ohne flüssige Mittel, immaterielle Vermögenswerte oder Finanzwerte (Englisch: *tangible assets other than cash and cash equivalents*) aller zum Konzern gehörigen Unternehmen und Betriebsstätten anzugeben.
- Zum anderen sind Informationen zu den einzelnen Unternehmensteilen der Gruppe, zu denen Angaben in der Übersicht nach Nummer 1 erfasst sind, zu übermitteln, die eine nach Steuerhoheitsgebieten gegliederte Auflistung aller Unternehmen und Betriebsstätten des Konzerns unter Angabe deren wichtigster Geschäftstätigkeiten enthalten. Nach den Empfehlungen in Anlage III des G20/OECD Abschlussberichts zu

BEPS Maßnahme 13 umfassen die wichtigsten Geschäftstätigkeiten folgende Positionen:

- Forschung und Entwicklung,
- Besitz oder Verwaltung von geistigem Eigentum,
- Einkauf oder Beschaffung,
- Verarbeitung oder Produktion,
- Verkauf, Marketing oder Vertrieb,
- Verwaltungs-, Management- oder Supportleistungen,
- Erbringung von Dienstleistungen für unverbundene Dritte,
- Konzerninterne Finanzierung,
- Regulierte Finanzdienstleistungen,
- Versicherungen,
- Besitz von Aktien oder anderen Wertpapieren mit Beteiligungscharakter,
- Ruhende Tätigkeit sowie
- Sonstige (mit Angabe der Art der Tätigkeit im Informationsbereich nach Nummer 3).

Durch diese beiden Informationsbereiche soll eine allgemeine, überschlägige Einschätzung des Risikos von sachlich nicht gerechtfertigten Einkunftsverlagerungen multinationaler Unternehmensgruppen insbesondere durch Verrechnungspreise ermöglicht werden.

Ergänzend kann ein zur Erstellung eines länderbezogenen Berichts verpflichtetes Unternehmen in einem dritten Informationsbereich weitere Angaben machen, die geeignet sind, das Verständnis für die beiden ersten Informationsbereiche zu erleichtern und zu fördern. Weitere Angaben können auch dazu dienen, etwaige Rückfragen der beteiligten Steuerverwaltungen der Staaten, die den länderbezogenen Bericht im Weg des automatischen Informationsaustauschs erhalten, und die im Einzelfall die Begriffe anders definieren, zu vermeiden.

#### *Zu Absatz 3*

Absatz 3 definiert, dass eine ausländische Konzernobergesellschaft ein Unternehmen ohne Sitz und Geschäftsleitung im Inland ist, das, wäre es eine inländische Konzernobergesellschaft nach Absatz 1, einen länderbezogenen Bericht zu erstellen hätte.

Absatz 3 definiert weiter, dass eine einbezogene inländische Konzerngesellschaft ein Unternehmen mit Sitz oder Geschäftsleitung im Inland ist, das in den Konzernabschluss einer ausländischen Konzernobergesellschaft einbezogen wird.

Zu dem regelt Absatz 3, dass eine einbezogene inländische Konzerngesellschaft grundsätzlich nicht dazu verpflichtet ist, einen länderbezogenen Bericht zu erstellen und dem Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zu übermitteln. Sie ist jedoch in Übereinstimmung mit der Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABl. L 146 vom

03.06.2016, S. 8), zur Übermittlung verpflichtet, wenn sie durch ihre ausländische Konzernobergesellschaft damit beauftragt wird, den länderbezogenen Bericht im Namen der ausländischen Konzernobergesellschaft zu übermitteln. Eine solche einbezogene inländische Konzerngesellschaft wird als beauftragte Gesellschaft bezeichnet (Englisch: *Surrogate Parent Entity*). Als beauftragte Gesellschaft kommt nur ein Unternehmen in Betracht, das dazu in der Lage ist, den länderbezogenen Bericht gemäß Absatz 2 zu erstellen und zu übermitteln. Die Verpflichtung der beauftragten Gesellschaft geht nicht über die Verpflichtung hinaus, die nach Absatz 1 für die ausländische Konzernobergesellschaft selbst bestünde, falls sie Sitz oder Geschäftsleitung im Inland hätte.

#### Zu Absatz 4

##### Satz 1

2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABl. L 146 vom 03.06.2016, S. 8) um. Satz 1 verpflichtet eine einbezogene inländische Gesellschaft dazu, anstelle einer ausländischen Konzernobergesellschaft im Sinne von Absatz 3 einen länderbezogenen Bericht zu erstellen und im Sinne von Absatz 6 Satz 1 fristgerecht an das BZSt zu übermitteln. Voraussetzung ist, dass der länderbezogene Bericht des betreffenden ausländischen Konzerns dem BZSt nicht übermittelt wird. Die Verpflichtung der einbezogenen inländischen Konzerngesellschaft ist in diesen Fällen notwendig, da das BZSt rechtlich und vor allem auch tatsächlich nicht dazu in der Lage ist, die Übermittlung des länderbezogenen Berichts eines ausländischen Konzerns zu erzwingen. Die Verpflichtung ist auch sachgerecht, denn nur so wird sichergestellt, dass Konzerne mit inländischer Konzernobergesellschaft im Sinne von Absatz 1 und Konzerne mit ausländischer Konzernobergesellschaft gleich behandelt werden. Es kommt nicht darauf an,

- ob im Ansässigkeitsstaat einer ausländischen Konzernobergesellschaft im Sinne von Absatz 3 eine mit Absatz 1 und der internationalen Vereinbarung vergleichbare gesetzliche Verpflichtung besteht,
- ob mit dem ausländische Staat der ausländischen Konzernobergesellschaft im Sinne von Absatz 3 eine Vereinbarung über den Informationsaustausch besteht oder
- ob ein vereinbarter Informationsaustausch mit einem ausländischen Staat auch tatsächlich durchgeführt wird.

Jede einbezogene inländische Konzerngesellschaft hat im Rahmen ihrer Möglichkeiten sicherzustellen, dass der länderbezogene Bericht für den Konzern dem BZSt innerhalb der Frist von Absatz 6 übermittelt wird. Hierdurch soll erreicht werden, dass der automatische Informationsaustausch auf EU-Ebene nach Möglichkeit zeitgerecht erfolgt.

##### Satz 2

Nach Satz 2 ist die Abgabepflicht dann erfüllt, wenn eine der einbezogenen inländischen Konzerngesellschaften den länderbezogenen Bericht dem BZSt übermittelt hat. Ggf. bleibt es den betreffenden einbezogenen inländischen Konzerngesellschaften überlassen abzustimmen, welche von ihnen den länderbezogenen Bericht dem BZSt übermittelt.

##### Satz 3

Um für Klarheit über die Verpflichtung zur Abgabe des länderbezogenen Berichts zu sorgen, regelt Satz 3 in Übereinstimmung mit der Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABl. L 146 vom 03.06.2016, S. 8), dass eine einbezogene inländische

Konzerngesellschaft dem BZSt ggf. mitzuteilen hat, dass sie die fristgerechte Übermittlung des länderbezogenen Berichts nicht sicherstellen kann, z. B. weil sich die ausländische Konzernobergesellschaft im Sinne von Absatz 3 weigert,

- den länderbezogenen Bericht in ihrem Ansässigkeitsstaat abzugeben,
- ihn der betreffenden einbezogenen inländischen Konzerngesellschaft zu übermitteln oder
- der einbezogenen inländischen Konzerngesellschaft alle für die Erstellung notwendigen Daten zur Verfügung zu stellen.

Darüber hinaus hat die einbezogene inländische Konzerngesellschaft innerhalb der Frist von Absatz 6 Satz 1 alle Angaben im Sinne von Absatz 2 zu machen, über die sie verfügt oder die sie beschaffen kann, falls sie den länderbezogenen Bericht weder beschaffen noch erstellen kann. Diese Regelung ist erforderlich, weil eine einbezogene inländische Konzerngesellschaft im Regelfall selbst nicht über die gesamten im länderbezogenen Bericht geforderten Informationen verfügen dürfte. Auch kann nicht ausgeschlossen werden, dass eine ausländische Konzernobergesellschaft im Sinne von Absatz 3 die Weitergabe der notwendigen Informationen verweigert. In solchen Fällen hat die einbezogene inländische Konzerngesellschaft jedenfalls alle Angaben im Sinne von Absatz 2 zu machen, über die sie selbst verfügt oder die sie beschaffen kann, um der Verpflichtung so weit wie möglich zu entsprechen. Da diese Angaben im Regelfall nicht den Anforderungen an einen länderbezogenen Bericht im Sinne von Absatz 2 entsprechen und der international vereinbarte Mindeststandard keine Verpflichtung zum Austausch von Informationen unterhalb des länderbezogenen Berichts vorsieht, können diese Angaben nicht auf Grundlage der am 27. Januar 2016 unterzeichneten „Mehrseitigen Vereinbarung zwischen den zuständigen Behörden über den Austausch länderbezogener Berichte“ (CbC MCAA, s. Bundesratsdrucksache 241/16) mit den Unterzeichnerstaaten, in denen ein Konzern durch Gesellschaften oder Betriebsstätten tätig ist, im Wege des automatischen Informationsaustauschs ausgetauscht werden. Unabhängig davon besteht aufgrund der Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABl. L 146 vom 03.06.2016, S. 8) innerhalb der EU die Verpflichtung, auch solche Informationen auszutauschen, die keinen vollständigen länderbezogenen Bericht darstellen.

#### Satz 4

Satz 4 regelt den Fall, dass innerhalb der Frist kein länderbezogener Bericht beim BZSt eingegangen ist, obwohl die betreffende einbezogene inländische Konzerngesellschaft davon ausgehen konnte, dass der länderbezogene Bericht erstellt und dem BZSt übermittelt wird. In diesem Fall hat die einbezogene inländische Konzerngesellschaft einen Monat Zeit, den länderbezogenen Bericht zu übermitteln, nachdem ihr bekannt wird, dass dieser nicht übermittelt worden ist. Grundsätzlich ist unter den genannten Voraussetzungen jede einbezogene inländische Konzerngesellschaft verpflichtet, den länderbezogenen Bericht zu übermitteln, allerdings ist auch insoweit Satz 2 zu beachten. Die Monatsfrist wird eingeräumt, um es der betreffenden einbezogenen inländischen Konzerngesellschaft zu ermöglichen, den Bericht anzufordern und ggf. abzusprechen, welches Konzernunternehmen die Pflichten gegenüber dem BZSt erfüllt, um Doppelübersendungen zu vermeiden.

#### Satz 5

Satz 5 bestimmt in Übereinstimmung mit der Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABl. L 146 vom 03.06.2016, S. 8), dass die Regelung der Sätze 1 bis 4 auch entsprechend für inländische Betriebsstätten eines ausländischen Unternehmens,

das entweder als ausländische Konzernobergesellschaft im Sinne von Absatz 3 oder als einbezogene ausländische Konzerngesellschaft in einen Konzernabschluss einbezogen wird, gilt. Auch insoweit besteht ein vergleichbarer Bedarf, einen länderbezogenen Bericht zu erhalten, um eine Risikoeinschätzung vornehmen zu können. Außerdem werden so inländische Betriebsstätten ausländischer Unternehmen und einbezogene inländische Konzerngesellschaften gleich behandelt. In Fällen einer inländischen Betriebsstätte einer ausländischen Konzernobergesellschaft dürfte die Durchsetzung dieses Anspruchs zudem verhältnismäßig einfach möglich sein.

#### *Zu Absatz 5*

##### *Satz 1*

Satz 1 regelt entsprechend dem Sinn der Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABl. L 146 vom 03.06.2016, S. 8) für alle Unternehmen mit Sitz oder Geschäftsleitung im Inland eine Anzeigepflicht in der Steuererklärung. Diese Anzeigepflicht ist zu erfüllen, wenn:

- das inländische Unternehmen eine inländische Konzernobergesellschaft im Sinne von Absatz 1 ist, die verpflichtet ist, einen länderbezogenen Bericht zu übermitteln,
- das inländische Unternehmen eine beauftragte Gesellschaft im Sinne von Absatz 3 ist, die verpflichtet ist, einen länderbezogenen Bericht zu übermitteln,
- das inländische Unternehmen eine einbezogene inländische Konzerngesellschaft mit ausländischer Konzernobergesellschaft ist.

Durch diese Angaben wird - soweit zum Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung möglich - offenbart, ob und wie im Hinblick auf das inländische Unternehmen ein länderbezogener Bericht übermittelt wird. Trifft auf ein inländisches Unternehmen keine der genannten Alternativen zu, z. B. weil das inländische Unternehmen in keinen Konzernabschluss einbezogen wird, ist eine Anzeige nicht erforderlich, denn es wird kein länderbezogener Bericht für ein solches Unternehmen übermittelt.

##### *Satz 2*

Gibt ein inländisches Unternehmen in der Steuererklärung an, dass es eine einbezogene inländische Konzerngesellschaft ist, ohne selbst als beauftragte Gesellschaft nach Satz 1 Nummer 2 zu sein, bestimmt Satz 2 entsprechend dem Sinn der Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABl. L 146 vom 03.06.2016, S. 8), dass auch anzugeben ist, bei welcher ausländischen oder inländischen Finanzbehörde und von welcher Konzerneinheit (einbezogene inländische oder ausländische Konzerngesellschaft, ausländische Konzernobergesellschaft im Sinne von Absatz 3) der länderbezogene Bericht eingereicht wird. Dadurch wird für die Finanzbehörde Klarheit geschaffen und dokumentiert, dass die einbezogene inländische Konzerngesellschaft ihrer Verpflichtung nach Absatz 4, ggf. durch Nachfrage bei der ausländischen Konzernobergesellschaft für Klarheit zu sorgen, nachgekommen ist.

##### *Satz 3*

Satz 3 bezieht sich auf die in Satz 2 geforderte Angabe von einer einbezogenen inländischen Konzerngesellschaft, wer den länderbezogenen Bericht abgeben wird, und regelt, dass diese selbst zur Abgabe des länderbezogenen Berichtes nach Absatz 4 verpflichtet ist, wenn sie die Angabe nach Satz 2 unterlässt. Dadurch soll entsprechend der Änderung

der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABl. L 146 vom 03.06.2016, S. 8) eine möglichst lückenlose Übermittlung des länderbezogenen Berichtes sichergestellt werden.

#### *Satz 4*

Satz 4 bestimmt aus Gründen der Gleichbehandlung, dass von inländischen Betriebsstätten ausländischer Unternehmen entsprechende Angaben nach Sätzen 1 bis 3 in ihrer Steuererklärung zu machen sind.

#### *Zu Absatz 6*

##### *Satz 1*

Satz 1 bestimmt, dass die Übermittlung des länderbezogenen Berichts von inländischen Konzernobergesellschaften im Sinne von Absatz 1 und von beauftragten Gesellschaften im Sinne von Absatz 3 sowie ggf. von einer einbezogenen inländischen Konzerngesellschaft nach Absatz 4 spätestens ein Jahr nach Ablauf des Wirtschaftsjahres zu erfolgen hat, für den der länderbezogene Bericht erstellt wurde. Diese Regelung entspricht den internationalen Vereinbarungen und berücksichtigt denkbare und gegebenenfalls unvermeidbare Verzögerungen aufgrund der erforderlichen konsolidierten Betrachtung.

##### *Satz 2*

Abweichend von Satz 1 bestimmt Satz 2 für einbezogene inländische Konzerngesellschaften im Sinne von Absatz 4, dass diese unter den dort genannten Voraussetzungen den länderbezogenen Bericht innerhalb eines Monats nach Bekanntwerden der Nichtübermittlung dem BZSt nach einem amtlich vorgeschriebenen Datensatz zu übermitteln haben. Da die zuständige Finanzbehörde in diesen Fällen vom Fehlen des länderbezogenen Berichts erst spät (z. B. im Rahmen einer Außenprüfung) erfahren wird, kann die Frist des Satzes 2 schon abgelaufen sein. Wenn die verpflichtete einbezogene inländische Konzerngesellschaft keine Kenntnis von der Nichtabgabe hatte, muss ihr eine Beschaffungsfrist von einem Monat eingeräumt werden.

##### *Satz 3*

Satz 3 bestimmt, dass die Übermittlung des länderbezogenen Berichts an das BZSt durch die nach Absatz 1, 3 und 4 Verpflichteten nach einem amtlich vorgeschriebenen Datensatz zu erfolgen hat. Dadurch wird der automatische Informationsaustausch ermöglicht. Nach derzeitigem Stand ist davon auszugehen, dass für eine bestimmte Zeit eine Übergangslösung, wie beispielsweise die Übermittlung per De-Mail, notwendig ist, bis die Voraussetzung für die vorgesehene Datenfernübertragung der länderbezogenen Berichte nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz technisch umgesetzt ist.

#### *Zu Absatz 7*

##### *Satz 1*

Die von inländischen Konzernobergesellschaften, von einbezogenen inländischen Konzerngesellschaften sowie von beauftragten Gesellschaften an das BZSt übermittelten länderbezogenen Berichte werden von diesem den jeweils zuständigen Finanzbehörde zur Verfügung gestellt, damit diese in die Lage versetzt werden, eine Risikoabschätzung vorzunehmen.

##### *Satz 2*



Länderbezogene Berichte werden vom BZSt als zuständiger Behörde für den automatischen Informationsaustausch auf Grundlage der am 27. Januar 2016 unterzeichneten „Mehrseitigen Vereinbarung zwischen den zuständigen Behörden über den Austausch länderbezogener Berichte“ (CbC MCAA, s. Bundesratsdrucksache 241/16) mit den Vertragsstaaten, in denen ein Konzern durch Gesellschaften oder Betriebsstätten tätig ist, im Wege des automatischen Informationsaustauschs ausgetauscht (Stand 30. Juni 2016: neben der Bundesrepublik Deutschland haben weitere 43 Staaten unterzeichnet). Dadurch wird einerseits allen Vertragsstaaten die Möglichkeit gegeben, auf Grundlage der standardisierten Angaben des jeweiligen länderbezogenen Berichts eine Risikoabschätzung zu dem auf ihrem Staatsgebiet tätigen Konzernunternehmen bzw. konzernzugehörigen Betriebsstätten vorzunehmen. Andererseits schafft der automatische Informationsaustausch eine einheitliche Grundlage, die dazu beiträgt, dass die Erstellung des länderbezogenen Berichts die betreffenden multinationalen Unternehmensgruppen nicht mehr in Anspruch nimmt als nötig. Der Austausch findet entsprechend der internationalen Vereinbarung im CbC MCAA nur statt, wenn in dem länderbezogenen Bericht Angaben zu Unternehmenseinheiten in den jeweiligen Vertragsstaaten enthalten sind, denn andere Vertragsstaaten dürften im Regelfall an den Daten kaum ein sachlich begründetes Interesse haben. Darüber hinaus kann der Austausch auch auf Basis anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen, wie beispielsweise auf Grund von Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung sowie von Abkommen über den steuerlichen Informationsaustausch (Tax Information Exchange Agreement - TIEA), erfolgen, sofern die jeweilige Vereinbarung eine Rechtsgrundlage für den Austausch länderbezogener Berichte enthält. Dadurch werden auch diese Steuerhoheitsgebiete in die Lage versetzt, eine entsprechende Risikoabschätzung vorzunehmen.

Die Weiterleitung der länderbezogenen Berichte inländischer Unternehmen erfolgt ohne vorherige Anhörung der Beteiligten seitens des BZSt, da die Unternehmen die länderbezogenen Berichte erkennbar und ausdrücklich zum Zweck der Weiterleitung übermitteln. Diesen bleibt es jedoch unbenommen, Bedenken zu äußern (rechtliches Gehör), z. B. weil der andere Staat den länderbezogenen Bericht zur formelhaften Gewinnaufteilung verwendet. In diesem Fall kann von dem Informationsaustausch abgesehen werden, um zunächst die Bedenken des Beteiligten seitens des BZSt auszuräumen bzw. die Fragen mit dem anderen Staat zu erörtern.

### Satz 3

Auf Basis der von der Bundesrepublik Deutschland abgeschlossenen völkerrechtlichen Vereinbarungen übersendet das BZSt sowohl den Landesfinanzbehörden als auch ausländischen Behörden nicht nur die länderbezogene Berichte inländischer Konzernobergesellschaften, sondern es nimmt auch entsprechend länderbezogene Berichte von anderen Vertragsstaaten zu dortigen Konzernobergesellschaften entgegen, wenn inländische Untergesellschaften oder inländische Betriebsstätten des Konzerns im länderbezogenen Bericht enthalten sind. Die vom Ausland übersandten länderbezogenen Berichte werden der jeweils zuständigen Finanzbehörde zur Verfügung gestellt, damit diese in die Lage versetzt werden, eine Risikoabschätzung im Inland vorzunehmen.

### Satz 4

Satz 4 regelt, dass das BZSt die länderbezogenen Berichte im Rahmen der ihm gesetzlich übertragenen Aufgaben auswerten kann, z. B. um Notwendigkeit von Ermittlungen beurteilen oder seine Mitwirkung an Außenprüfungen im Sinne des § 19 FVG sicherstellen zu können.

### Satz 5

Satz 5 bestimmt, dass das BZSt länderbezogene Berichte ab dem Zeitpunkt der Übermittlung für die Dauer von 15 Jahren speichert, um bei Bedarf (veranlagungszeitraumüber-

greifende Risikoeinschätzung) auf ältere Berichte zurückgreifen und Entwicklungen über einen längeren Zeitraum nachvollziehen zu können. Die länderbezogenen Berichte werden mit Ablauf des Jahres, in dem die Aufbewahrungsfrist endet, gelöscht.

## **Zu Nummer 5**

### **Zu Buchstabe a**

#### § 162 Absatz 3 Satz 1

§ 162 Absatz 3 Satz 1 AO wird redaktionell an den geänderten § 90 Absatz 3 AO angepasst. Der bisherige Verweis auf § 90 Absatz 3 Satz 3 wird durch einen Verweis auf Satz 8 ersetzt. Dadurch ergibt sich keine inhaltliche Änderung. Zugleich wird klargestellt, dass die Folgen des § 162 Absatz 3 AO nur greifen, wenn sich die Verletzung von Mitwirkungspflichten auf die Aufzeichnungen über einzelne Geschäftsvorfälle bezieht.

### **Zu Buchstabe b**

#### § 162 Absatz 4 Satz 1

Die Änderung in Satz 1 übernimmt die klarstellende Änderung des § 162 Absatz 3 Satz 1 auch für Absatz 4. Auch dadurch wird klargestellt, dass ein Zuschlag nur festzusetzen ist, wenn sich die Verletzung der Mitwirkungspflichten auf die Aufzeichnungen über einzelne Geschäftsvorfälle bezieht.

## **Zu Nummer 6**

#### § 379 Absatz 2 Nummer 1c - neu -

Mit § 379 Absatz 2 Nummer 1c AO wird Artikel 25a der Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung (ABl. L 146 vom 03.06.2016, S. 8) umgesetzt. Nach § 379 Absatz 2 Nummer 1c AO handelt derjenige ordnungswidrig, der vorsätzlich oder leichtfertig der Mitteilungspflicht nach § 138a AO nicht, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig nachkommt; § 9 des Gesetzes über Ordnungswidrigkeiten (OWiG) ist zu beachten. Diese Ordnungswidrigkeit kann bei Vorsatz mit einer Geldbuße bis zu 5 000 Euro geahndet werden, bei Leichtfertigkeit mit höchstens 2 500 Euro (§ 379 Absatz 4 AO, § 377 Absatz 2 AO, § 17 Absatz 1 und 2 OWiG). Durch diese gesetzliche Regelung wird sichergestellt, dass Verstöße gegen die EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABl. L 146 vom 03.06.2016, S. 8) wirksam und verhältnismäßig geahndet werden können.

## **Zu Artikel 2 (Weitere Änderung der Abgabenordnung)**

#### § 2 Absatz 3 - neu -

Die konkrete Anwendung von Bestimmungen in DBA, die spätere Änderungen oder Erweiterungen bestimmter Abkommensvorschriften vorsehen, bedarf einer innerstaatlichen Rechtsgrundlage. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) wird daher ermächtigt, in diesen Fällen mit Zustimmung des Bundesrates Rechtsverordnungen zu erlassen, die die konkrete Anwendung dieser DBA-Bestimmungen regeln.

### *Zu Nummer 1*

Mit der Regelung zu Nummer 1 wird das BMF zum Erlass einer Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates ermächtigt, die die Einkünfte oder Vermögen oder Teile

davon bestimmt, für die in Anwendung des DBA die Bundesrepublik Deutschland als Ansässigkeitsstaat von der Freistellung zur Steueranrechnung übergeht.

Zahlreiche von der Bundesrepublik Deutschland abgeschlossene DBA enthalten eine Bestimmung, die diesen Übergang der Bundesrepublik Deutschland erlauben, wenn sie dem anderen Vertragsstaat nach Konsultation auf diplomatischem Weg die betroffenen Einkünfte oder Vermögen oder Teile davon notifiziert hat, auf die sie die Steueranrechnung nach dieser Bestimmung anzuwenden beabsichtigt. Sie soll es insbesondere ermöglichen, kurzfristig und zielgenau eine ungerechtfertigte Steuerbegünstigung zu beseitigen, die durch eine Nichtbesteuerung oder eine niedrige Besteuerung bestimmter Einkünfte oder Vermögen oder von Teilen dieser Einkünfte oder Vermögen im Quellenstaat bei Anwendung der Freistellungsmethode des DBAs eintreten würde, ohne dass eine Änderung des DBA oder der Erlass einer abkommensüberschreibenden Norm erforderlich ist. So soll die Gleichmäßigkeit der Besteuerung gesichert werden.

Neben der Bestimmung über den Übergang zur Steueranrechnung im DBA bedarf es zusätzlich einer innerstaatlichen Rechtsgrundlage, auf die die Besteuerung der betreffenden Einkünfte oder Vermögen oder Teile davon, die ohne die Notifizierung von der Besteuerung nach dem DBA freizustellen wären, nach der Notifizierung gestützt werden kann.

#### *Zu Nummer 2*

Die Kassenstaatsklausel ist nach Artikel 18 Absatz 3 und 5 der deutschen DBA-Verhandlungsgrundlage vom August 2013 und zahlreichen DBA auch für Löhne, Gehälter, Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen anzuwenden, die von bestimmten juristischen Personen des öffentlichen Rechts bzw. für dem Goethe-Institut und dem Deutschen Akademischen Austauschdienst – DAAD – geleistete Dienste gezahlt werden. Häufig ist überdies in diesen Bestimmungen vorgesehen, dass dies bei Vorliegen einer Vereinbarung zwischen den zuständigen Behörden auch für weitere ähnliche Körperschaften oder Einrichtungen gilt. Auf diese Weise wird die Anwendung der Kassenstaatsklausel ermöglicht, wenn die Wahrnehmung öffentlicher Aufgaben in privatrechtlicher Organisationsform erfolgt.

Mit Nummer 2 wird das BMF ermächtigt, mit Zustimmung des Bundesrates die notwendige Rechtsgrundlage zur konkreten Anwendung der Vereinbarung der zuständigen Behörden in diesen Fällen zu schaffen.

### **Zu Artikel 3 (Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung)**

#### **Zu Nummer 1**

##### Artikel 97 § 22 Absatz 1 Satz 4 - neu -

Durch die Anwendungsregel in § 22 Absatz 1 soll § 90 Absatz 3 der Abgabenordnung in der Fassung dieses Gesetzes erstmals für Wirtschaftsjahre gelten, die nach dem 31. Dezember 2016 beginnen. Hierdurch werden Rückwirkungsprobleme vermieden und es wird sichergestellt, dass eine Stammdokumentation erstmals für Wirtschaftsjahre zu erstellen ist, die nach dem 31. Dezember 2016 beginnen.

#### **Zu Nummer 2**

##### Artikel 97 § 27 - neu -

##### *Satz 1*

Durch die Anwendungsregel in Satz 1 soll § 138a Absatz 1, 2, 3, 6 und 7 AO in der Fassung dieses Gesetzes erstmals für Wirtschaftsjahre gelten, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen. Dadurch wird sichergestellt, dass ein länderbezogener Bericht von inlän-

dischen Konzernobergesellschaften und von berichtenden Gesellschaften erstmals für Wirtschaftsjahre zu erstellen ist, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen. Damit wird Artikel 8aa Absatz 4 der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABI. L 146 vom 03.06.2016, S. 8) umgesetzt, der die Verpflichtung zur Abgabe länderbezogener Berichte für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen, zwingend vorsieht. Dies entspricht außerdem dem Mindeststandard des Abschlussberichts vom 5. Oktober 2015 zu BEPS Maßnahme 13 und dem CbC MCAA, das die Bundesrepublik Deutschland am 27. Januar 2016 unterzeichnet hat. Vor diesem Hintergrund konnten inländische Konzernobergesellschaften bereits frühzeitig davon ausgehen, dass die Bundesrepublik Deutschland die Verpflichtung zur Abgabe länderbezogener Berichte für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen, einführen wird. Damit konnten inländische Konzernobergesellschaften spätestens seit dem 27. Januar 2016 nicht darauf vertrauen, dass eine Verpflichtung zur Abgabe länderbezogener Berichte nicht oder später eingeführt wird. Nach Gesamtabwägung zwischen dem Gewicht des enttäuschten Vertrauens und dem Gewicht der Dringlichkeit der die Rechtsänderung rechtfertigenden Gründe bleibt die Grenze der Zumutbarkeit gewahrt.

#### **Satz 2**

Durch die Anwendungsregel in Satz 2 soll § 138a Absatz 4 und 5 AO in der Fassung dieses Gesetzes erstmals für Wirtschaftsjahre gelten, die nach dem 31. Dezember 2016 beginnen. Damit wird von der in der Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; ABI. L 146 vom 03.06.2016, S. 8) enthaltenen Möglichkeit Gebrauch gemacht, für Regelungen zur Verpflichtung für einbezogene inländische Konzerngesellschaften, einen länderbezogenen Bericht zu erstellen, die durch § 138a Absatz 4 AO in der Fassung dieses Gesetzes geschaffen wird („secondary mechanism“), sowie für die Meldepflichten des § 138a Absatz 5 AO in der Fassung dieses Gesetzes eine angemessene Übergangsfrist einzuräumen.

#### **Zu Artikel 4 (Änderung des EU-Amtshilfegesetzes)**

Die Änderung des EU-Amtshilfegesetzes setzt die vom Europäischen Rat am 8. Dezember 2015 beschlossene Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2015/2376 vom 8. Dezember 2015 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung) in das nationale Recht um. Danach sind innerhalb der Europäischen Union Informationen über grenzüberschreitende steuerliche Vorbescheide und Vorabverständigungen über Verrechnungspreise zwischen international verbundenen Unternehmen automatisch auszutauschen. Unter Vorabverständigungen werden dabei die in § 178a Absatz 1 AO definierten Vorabverständigungsverfahren verstanden. Vorabverständigungsverfahren werden auf Grundlage von Doppelbesteuerungsabkommen zur Erteilung verbindlicher Vorabzusagen über Verrechnungspreise zwischen international verbundenen Unternehmen (siehe APA-Merkblatt vom 5. Oktober 2006, BStBl I S. 594) geführt. Der Informationsaustausch mit weiteren Staaten, zu denen sich die Bundesrepublik Deutschland im Rahmen des BEPS-Projekts politisch verpflichtet hat, bedarf hingegen keiner gesetzlichen Umsetzung und kann auf Basis der bestehenden gesetzlichen Regelungen durch Verwaltungsanweisungen getroffen werden.

Darüber hinaus wird die vom Europäischen Rat am 25. Mai 2016 beschlossene Richtlinie (EU) 2016/881 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung in das nationale Recht umgesetzt. Danach übermitteln die Mitgliedstaaten länderbezogene Berichte an die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten, für die in dem länderbezogenen Bericht Anga-

ben im Sinne von § 138a Absatz 2 AO enthalten sind. Die Übermittlung soll auf elektronischem Weg erfolgen; die von der Europäischen Kommission im Wege von Durchführungsrechtsakten erlassenen praktischen Regelungen sind zu beachten. Unter einem länderbezogenen Bericht wird dabei ein Bericht im Sinne des § 138a Absatz 2 AO verstanden, der nach § 138a Absatz 1, 3 und 4 AO zu übermitteln ist.

## **Zu Nummer 1**

### Inhaltsübersicht

Die Inhaltsübersicht wird wegen der Einfügung des neuen § 20 (Statistiken zum automatischen Informationsaustausch) sowie der damit verbundenen Umnummerierung des bisherigen § 20 (Übergangsvorschrift) redaktionell angepasst.

## **Zu Nummer 2**

### **Zu Buchstabe a**

#### § 2 Absatz 2 bis 7 - neu -

##### *Zu § 2 Absatz 2 - neu -*

Nummer 1 definiert den Begriff des automatischen Austauschs von Informationen im Sinne des § 7 Absatz 1 und im Sinne des § 7 Absatz 3 und 4 sowie Absatz 10 und 11 EU-Amtshilfegesetzes, für das die Richtlinie 2011/16/EU auch insoweit einschlägig ist. Verfügbare Informationen für Zwecke des § 7 Absatz 1 EU-Amtshilfegesetz sind solche Informationen, die in den Steuerakten über in anderen Mitgliedstaaten ansässige Personen enthalten sind und die im Einklang mit den Verfahren für die Erhebung und Verarbeitung von Informationen abgerufen werden können. Zu den Steuerakten gehören auch elektronische Speicher, aus denen Daten für den automatischen Austausch von Informationen bereitgestellt werden können.

Nummer 2 definiert den Begriff des automatischen Austauschs im Sinne des § 7 Absatz 2 EU-Amtshilfegesetz. Hierbei handelt es sich um die systematische Übermittlung zuvor festgelegter Informationen über in anderen Mitgliedstaaten ansässige Personen ohne vorheriges Ersuchen. Die Definition entspricht den Regelungen in der EU-Amtshilferichtlinie.

In Nummer 3 wird der Begriff des automatischen Austauschs für die Zwecke aller Bestimmungen des Gesetzes mit Ausnahme der in Nummer 3 angeführten Vorschriften bestimmt.

##### *Zu § 2 Absatz 3 - neu -*

Absatz 3 definiert den Begriff eines grenzüberschreitenden Vorbescheides im Sinne des EU-Amtshilfegesetzes. Die darin aufgeführten Merkmale entsprechen denen der Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2015/2376 des Rates vom 8. Dezember 2015 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung).

Es handelt sich bei grenzüberschreitenden Vorbescheiden insbesondere um verbindliche Auskünfte im Sinne des § 89 Absatz 2 AO, verbindliche Zusagen gemäß § 204 AO oder unilaterale Vorabzusagen über Verrechnungspreise im Sinne des § 178a Absatz 1 AO.

##### *Zu § 2 Absatz 4 - neu -*

Absatz 4 bestimmt den Begriff der Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung im Sinne des Gesetzes. Auch hier werden die hierzu in der vorgenannten Änderung

der EU-Amtshilferichtlinie genannten Kriterien angeführt. Mit der vorgesehenen eins zu eins Übernahme der Merkmale aus dieser Änderung der EU-Amtshilferichtlinie wird eine nationale Abweichung vermieden. Die in diesem Gesetz angeführte Terminologie für den Bereich der Verrechnungspreise gilt ausschließlich für den Bereich des EU-Amtshilfegesetzes. Das Bundesministerium der Finanzen wird im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder ein Schreiben zu den Begriffen veröffentlichen.

*Zu § 2 Absatz 5 - neu -*

Absatz 5 definiert den Begriff verbundenes Unternehmen. Danach liegt ein verbundenes Unternehmen vor, wenn es unmittelbar oder mittelbar an der Geschäftsleitung, der Kontrolle oder dem Kapital eines anderen Unternehmens beteiligt ist oder wenn ein und dieselben Personen unmittelbar oder mittelbar an der Geschäftsleitung, der Kontrolle oder dem Kapital beider Unternehmen beteiligt sind.

*Zu § 2 Absatz 6 - neu -*

Absatz 6 definiert den Begriff Verrechnungspreise. Dies sind Preise, zu denen Unternehmen materielle und immaterielle Güter auf ein verbundenes Unternehmen übertragen oder Dienstleistungen für verbundene Unternehmen erbringen. Absatz 6 bestimmt, dass im Sinne der Absätze 4 und 5 der Begriff Unternehmen jede Form von Geschäftstätigkeit ist.

*Zu § 2 Absatz 7 - neu -*

Absatz 7 definiert entsprechend der Richtlinie 2011/16/EU wann eine grenzüberschreitende Transaktion oder eine Reihe von Transaktionen im Sinne von Absatz 3 gegeben ist.

*Zu § 2 Absatz 8 - neu -*

Absatz 8 definiert den Begriff einer grenzüberschreitende Transaktion im Sinne von Absatz 4.

*Zu § 2 Absatz 9 - neu -*

Absatz 9 definiert den Begriff des Unternehmens im Sinne der Absätze 4 und 5. Danach ist ein Unternehmen im Sinne dieser Vorschriften jede Form von Geschäftstätigkeit.

*Zu § 2 Absatz 10 - neu -*

Absatz 10 definiert den Begriff des länderbezogenen Berichtes. Ein länderbezogener Bericht ist gegeben, wenn er den Voraussetzungen des § 138a Absatz 2 AO entspricht.

**Zu Buchstabe b**

§ 2 Absatz 11 und 12 - neu -

Wegen der Einfügung der neuen Absätze 2 bis 10 werden die bisherigen Absätze 2 und 3 inhaltlich unverändert die neuen Absätze 11 und 12.

**Zu Nummer 3**

**Zu Buchstabe a**

§ 3 Absatz 3 Satz 2

In § 3 Absatz 3 Satz 2 wird aufgenommen, dass das zentrale Verbindungsbüro eingehende zulässige Ersuchen und Informationen entgegennimmt, speichert und zur Durchführung des Besteuerungsverfahrens an die zuständigen Finanzbehörden weiterleitet.

#### **Zu Buchstabe b**

##### § 3 Absatz 4 - neu -

Der neue eingefügte Absatz 4 regelt, dass das BZSt, soweit nach dem Gesetz keine anderen Vorgaben zur Speicherung und Löschung von Informationen geregelt sind, 15 Jahre nach Ablauf des Jahres, in dem die Weiterleitung erfolgt ist, löscht. Zusätzlich wird bestimmt, dass bei Eingang einer Änderungsmeldung zu einer gespeicherten Meldung die ursprüngliche Meldung für 15 Jahre ab dem Zeitpunkt des Eingangs der Änderungsmeldung vorzuhalten ist. Damit wird sichergestellt, dass die vorgenannten Informationen im Interesse der Steuerpflichtigen für die Klärung des steuerlichen Sachverhaltes herangezogen werden können. Diese Frist gewährleistet eine Auswertbarkeit innerhalb der unter Berücksichtigung von Anlauf- und Ablaufhemmungen möglichen Festsetzungsfrist.

Die Frist entspricht auch der Regelung des § 5 Absatz 5 des Finanzkonteninformationsaustauschgesetzes. Danach werden beim Bundeszentralamt für Steuern gespeicherte Daten nach dem Finanzkonteninformationsaustauschgesetz 15 Jahre lang aufbewahrt und mit Ablauf eines Jahres der Aufbewahrung gelöscht. § 5 Absatz 5 des Finanzkonteninformationsaustauschgesetzes sieht ebenfalls vor, dass für den Fall eines Eingangs einer Änderungsmitteilung die Frist mit dem Zeitpunkt des Eingangs der Änderungsmitteilung beginnt.

#### **Zu Buchstabe c**

##### § 3 Absatz 5 und 6 - neu -

Wegen der Einfügung des neuen Absatzes 4 werden die bisherigen Absätze 4 und 5 inhaltlich unverändert die neuen Absätze 5 und 6.

#### **Zu Nummer 4**

#### **Zu Buchstabe a**

##### § 5 Absatz 2 und 3 - neu -

##### *Zu Absatz 2 - neu -*

In dem neuen Absatz 2 wird geregelt, dass der Informationsaustausch in Bezug auf die gemäß § 7 Absatz 3 EU-Amtshilfegesetz ausgetauschten Informationen innerhalb von drei Monaten nach Ablauf des Kalenderhalbjahres erfolgt, in dem die grenzüberschreitenden Vorbescheide oder Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung erteilt, getroffen, geändert oder erneuert wurden.

In Bezug auf den Austausch der Informationen gemäß § 7 Absatz 4 EU-Amtshilfegesetz erfolgt ein Austausch vor dem 1. Januar 2018.

##### *Zu Absatz 3 - neu -*

Nach dem neuen Absatz 3 ist das zentrale Verbindungsbüro verpflichtet, der zuständigen Behörde des anderen Mitgliedstaats, die die Informationen nach § 7 Absatz 7 Nummer 10 übermittelt hat, unverzüglich - spätestens jedoch innerhalb von sieben Arbeitstagen - möglichst auf elektronischem Wege den Erhalt der Informationen zu bestätigen.

Diese Verpflichtung gilt solange, bis das in Artikel 21 Absatz 5 der Richtlinie 2011/16/EU genannte Zentralverzeichnis einsatzbereit ist.

#### **Zu Buchstabe b**

Wegen der Einfügung der neuen Absätze 2 und 3 werden die bisherigen Absätze 2 bis 5 inhaltlich unverändert die neuen Absätze 4 bis 7.

#### **Zu Nummer 5**

##### **Zu Buchstabe a**

###### § 6 Absatz 2 - neu -

Mit dem neuen Absatz 2 erhalten die Finanzbehörde die Befugnis für die vor, ein Ersuchen um Übermittlung zusätzlicher Informationen zu grenzüberschreitenden Vorbescheiden und Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung stellen zu können.

Das zentrale Verbindungsbüro leitet das Ersuchen dem anderen Mitgliedstaat entsprechend weiter.

Mit der Aufnahme von § 6 Absatz 2 wird insoweit die Vorgabe von Artikel 8a Absatz 10 der Richtlinie 2011/16/EU umgesetzt.

##### **Zu Buchstabe b**

###### § 6 Absatz 3 - neu -

Wegen der Einfügung des neuen Absatzes 2 wird der bisherige Absatz 2 inhaltlich unverändert der neue Absatz 3.

#### **Zu Nummer 6**

##### **Zu Buchstabe a**

###### § 7 Absatz 1 Satz 2 - neu -

Mit dem neuen Satz 2 wird über den bisherigen Absatz 4 hinaus nochmals bestimmt, dass, das zentrale Verbindungsbüro die ihm von anderen Mitgliedstaaten systematisch auf elektronischem Weg, ohne vorheriges Ersuchen, übermittelten Informationen im Sinne von Satz 1 Nummer 1 bis 5 entgegen nimmt, speichert und sie zur Durchführung des Besteuerungsverfahrens nach Maßgabe des § 88 Absatz 3 und 4 AO an die zuständige Landesfinanzbehörde weiterleitet. Die zuständige Finanzbehörde verfügt damit über Informationen im konkreten Einzelfall, die den Grundsätzen des Risikomanagements entsprechend in das Besteuerungsverfahren einbezogen werden können; insoweit erfolgt keine Differenzierung zu entsprechenden Inlandssachverhalten.

##### **Zu Buchstabe b**

###### § 7 Absatz 3 bis 14 - neu -

###### *Zu Absatz 3 - neu -*

Der neue Absatz 3 regelt, dass das zentrale Verbindungsbüro zu nach dem 31. Dezember 2016 erteilten, getroffenen, geänderten oder erneuerten grenzüberschreitenden Vorbescheiden und zu nach dem 31. Dezember 2016 erteilten beziehungsweise getroffenen, geänderten oder erneuerten Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung im Wege des automatischen Austauschs die Informationen nach Absatz 7 an die



zuständigen Behörden aller anderen Mitgliedstaaten sowie der Europäischen Kommission mit gewissen Einschränkungen, übermittelt.

Mit der Regelung wird die Vorgabe der geänderten Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung umgesetzt.

*Zu Absatz 4 - neu -*

Der neue Absatz 4 regelt die Übermittlung für Altfälle.

Absatz 4 bestimmt, dass das zentrale Verbindungsbüro an die zuständigen Behörden aller anderer Mitgliedstaaten sowie der Europäischen Kommission unter Berücksichtigung bestimmter Einschränkungen Informationen über grenzüberschreitende Vorbescheide und Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung, die innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren vor dem 1. Januar 2017 erteilt, getroffen, geändert oder erneuert wurden, übermittelt. Dabei erfolgt eine Übermittlung für die vorgenannten Instrumente, die zwischen dem 1. Januar 2012 und dem 31. Dezember 2013 erteilt, getroffen, geändert oder erneuert wurden, dann, wenn diese am 1. Januar 2014 noch gültig waren.

Für grenzüberschreitende Vorbescheide und Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung, die in der Zeit zwischen dem 1. Januar 2014 und dem 31. Dezember 2016 erteilt, getroffen, geändert oder erneuert wurden, erfolgt die Informationsübermittlung unabhängig davon, ob sie noch gültig sind oder nicht.

Absatz 4 bestimmt ferner, der Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2015/2376 des Rates vom 8. Dezember 2015 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung) entsprechend, dass bestimmte grenzüberschreitende Vorbescheide und Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung, die vor dem 1. April 2016 für eine bestimmte Person oder für eine Gruppe von Personen erteilt, getroffen, geändert oder erneuert wurden, von der in Absatz 4 genannten Übermittlung ausgenommen sind. Die Regelung sieht damit eine Ausnahme von der rückwirkenden Anwendung des Informationsaustauschs vor. Es handelt es sich um solche grenzüberschreitende Vorbescheide und Vorabverständigungen, die für kleinere und mittlere Unternehmen, mit einem Jahresnettoumsatzerlös von weniger als 40 Mio. Euro erteilt wurden.

*Zu Absatz 5 - neu -*

Der neue Absatz 5 bestimmt, dass bilaterale oder multilaterale Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung mit Drittstaaten vom Geltungsbereich des automatischen Informationsaustauschs gemäß § 7 EU-Amtshilfegesetz ausgenommen sind, sofern das internationale Steuerabkommen, in dessen Rahmen die Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung ausgehandelt wurden, eine Weitergabe an Dritte nicht erlaubt.

Der neue Absatz 5 sieht zudem vor, dass ein Austausch nach § 8 EU-Amtshilfegesetz erfolgt, wenn das internationale Steuerabkommen dies erlaubt und die zuständige Behörde des Drittstaates die Weitergabe der Informationen genehmigt.

Sofern bilaterale oder multilaterale Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung jedoch vom automatischen Informationsaustausch ausgenommen sind, werden stattdessen die Informationen nach Absatz 7 ausgetauscht, die in dem Antrag, der zum Treffen einer bilateralen oder multilateralen Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung geführt hat, aufgeführt sind.

*Zu Absatz 6 - neu -*

Der neue Absatz 6 bestimmt, dass die neuen Absätze 3 und 4 in Fällen, in denen ein grenzüberschreitender Vorbescheid ausschließlich die Steuerangelegenheiten einer oder mehrerer natürlicher Personen betrifft, nicht gelten.

*Zu Absatz 7 - neu -*

Der neue Absatz 7 führt die Daten auf, die die vom zentralen Verbindungsbüro gemäß den Absätzen 3 und 4 zu übermittelnden Informationen enthalten müssen. Dabei handelt es sich um die Informationen gemäß der Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2015/2376 des Rates vom 8. Dezember 2015 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung.

Der neue Absatz 7 verweist ferner auf die praktischen Regelungen, die zur Erleichterung des Austauschs der in Absatz 7 aufgezählten Informationen von der Europäischen Kommission zur Umsetzung von Artikel 8a der Richtlinie 2011/16/EU erlassen worden sind. Zusätzlich wird bestimmt, dass ab dem Zeitpunkt seiner Bereitstellung das Zentralverzeichnis der Mitgliedstaaten zu nutzen ist.

*Zu Absatz 8 - neu -*

Der bisherige Absatz 3 wird als Absatz 8 neu gefasst und bestimmt, dass in den Fällen der Absätze 1 bis 5 und 9 bis 12 gemäß § 117 Absatz 4 Satz 3 AO keine Anhörung erforderlich ist.

*Zu Absatz 9 - neu -*

Der neue Absatz 9 bestimmt, dass das zentrale Verbindungsbüro die ihm von den zuständigen Behörden aller anderen Mitgliedstaaten übermittelten länderbezogenen Informationen im Sinne der Absätze 3 bis 5 entgegennimmt und an die zuständige Landesfinanzbehörde übermittelt. Die Vorgaben zur Nutzung des Zentralverzeichnisses der Mitgliedstaaten gelten entsprechend. Das zentrale Verbindungsbüro übermittelt die Informationen automatisch, in dem es diese in das Zentralverzeichnis der Mitgliedstaaten nach Artikel 21 Absatz 5 der Richtlinie 2011/16 (EU) einstellt. Dazu wirken die zuständigen Finanzbehörden gemäß dem Verfahren nach Absatz 9 Satz 2 ff mit. Die zuständigen Finanzbehörden erhalten im Sinne dieser Vorschrift einen Zugriff auf die in dem Zentralverzeichnis enthaltenen Informationen.

Ferner enthält Absatz 9 Vorgaben zur Speicherung sowie zur Löschung der in Satz 1 genannten Informationen.

*Zu Absatz 10 - neu -*

Absatz 10 bestimmt, dass das zentrale Verbindungsbüro im Wege des automatischen Austauschs systematisch die ihm gemäß § 138a Absatz 6 AO übermittelten länderbezogenen Berichte an die zuständigen Behörden der anderen Mitgliedstaaten, für die in dem länderbezogenen Bericht Angaben im Sinne von § 138a Absatz 2 AO enthalten sind übermittelt; dies schließt auch die von einbezogenen Konzerngesellschaften erstellten länderbezogenen Berichte mit allen Informationen über die diese verfügt bzw. die sie erhalten oder eingeholt hat, ein. Damit erfolgt eine Übermittlung lediglich an die Mitgliedstaaten für die in dem länderbezogenen Bericht Angaben im Sinne von § 138a Absatz 2 AO enthalten sind. Die Übermittlung erfolgt auf elektronischem Weg mithilfe des CCN-Netzes entsprechend den von der Europäischen Kommission hierzu erlassenen praktischen Regelungen.

*Zu Absatz 11 - neu -*

Die geänderte Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung sieht vor, dass die Mitgliedstaaten einander darüber unterrichten, wenn eine Konzernobergesellschaft sich geweigert hat, die erforderlichen Informationen bereitzustellen, damit eine einbezogene Konzerngesellschaft den länderbezogenen Bericht erstellen und entsprechend übermitteln kann.

Dementsprechend sieht Absatz 11 neu vor, dass in den Fällen des § 138a Absatz 4 Satz 1 AO das zentrale Verbindungsbüro den anderen Mitgliedstaaten zusätzlich automatisch mitteilt, dass sich die ausländische Konzernobergesellschaft, der einbezogenen inländischen Konzerngesellschaft geweigert hat, die erforderlichen Informationen zur Erstellung des länderbezogenen Berichts bereitzustellen.

#### *Zu Absatz 12 - neu -*

Absatz 12 regelt, dass das zentrale Verbindungsbüro die ihm von den zuständigen Behörden aller anderen Mitgliedstaaten gemäß Artikel 8aa der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung übermittelten Informationen im Sinne der Absätze 10 und 11 entgegen nimmt und diese an die zuständige Landesfinanzbehörde übermittelt. Das Bundeszentralamt für Steuern speichert die in Satz 1 genannten Informationen ab dem Zeitpunkt der Übermittlung und löscht sie mit Ablauf des fünfzehnten Jahres das dem Jahr der Übermittlung folgt.

#### *Zu Absatz 13 - neu -*

Absatz 13 legt fest, dass die zuständige Behörde der Europäischen Kommission auf der Basis ihr hierzu von dem zentralen Verbindungsbüro übermittelter Angaben jährlich eine Bewertung der Wirksamkeit des automatischen Informationsaustauschs sowie einen Überblick über die erreichten praktischen Ergebnisse übermittelt. Die der zuständigen Behörde vom zentralen Verbindungsbüro hierzu zu übermittelnden Angaben werden zuvor in einem vom Bundesministerium der Finanzen mit den obersten Finanzbehörden der Länder im Einvernehmen erstellten Schreiben festgelegt. Dieses Schreiben ist im Bundessteuerblatt zu veröffentlichen.

Mit der Vorschrift wird die Vorgabe von Artikel 23 Absatz 3 der Richtlinie 2011/16/EU in das EU-Amtshilfegesetz aufgenommen.

#### *Zu Absatz 14 - neu -*

Der neue Absatz 14 räumt dem Bundeszentralamt für Steuern das Recht ein, die Informationen gemäß den Absätzen 1, 3, 4, 5, 7 und 9 bis 12 auszuwerten. Absatz 14 bestimmt zugleich, dass Auswertungen der vorgenannten Informationen durch die jeweils zuständige Landesfinanzbehörde hiervon unberührt bleiben.

### **Zu Nummer 7**

#### § 20 - neu -

Mit dem neuen § 20 werden Vorgaben zur jährlichen Übermittlung von Statistiken an die Europäische Kommission in Bezug auf den automatischen Informationsaustausch gemäß den Artikeln 8 und 8a der Richtlinie 2011/16/EU getroffen. Zusätzlich wird bestimmt, dass das zentrale Verbindungsbüro Angaben zu den administrativen und anderen Kosten und Nutzen des erfolgten Austauschs und zu allen möglichen Änderungen, sowohl für die Finanzverwaltungen als auch für Dritte übermittelt.

#### § 21 - neu -

Wegen der Einfügung des neuen § 20 wird der bisherige § 20 als § 21 EU-Amtshilfegesetz neu gefasst.

Absatz 1 ist die Übernahme des ersten Satzes des alten § 20 EU-Amtshilfegesetz in den neuen § 21 und bestimmt, dass ab dem 1. Januar 2015 für Besteuerungszeiträume ab dem 1. Januar 2014 Informationen zu bestimmten Einkünftekategorien automatisch mit den anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union auszutauschen sind.

Absatz 2 ist die Übernahme des zweiten Satzes des alten § 20 EU-Amtshilfegesetz und regelt ab welchem Zeitpunkt Informationen zu Finanzkonten gemäß § 2 des Gesetzes zum automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen auszutauschen sind. Dabei wird zwischen am 31. Dezember 2015 bestehenden und ab dem 1. Januar 2016 neu eröffneten Konten unterschieden.

Absatz 3 legt fest, dass die automatische Übermittlung von Informationen gemäß § 7 Absatz 3 und 4 EU-Amtshilfegesetz erstmals ab dem 1. Januar 2017 erfolgt. Es handelt sich dabei um den automatischen Austausch von neuen und bestehenden grenzüberschreitenden Vorbescheiden und von Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung (sogenannte Tax Rulings).

Absatz 4 regelt, dass § 7 Absatz 10 bis 12 und 14 EU-Amtshilfegesetz erstmals ab dem 1. Januar 2017 anzuwenden ist. Es werden dort Pflichten des zentralen Verbindungsbüros bezüglich der Behandlung und Übermittlung von länderbezogenen Berichten gemäß § 138a der Abgabenordnung neu festgelegt.

Absatz 5 legt fest, dass bestimmte Berichte an die Kommission über die Wirksamkeit des automatischen Informationsaustausches gemäß § 7 Absatz 13 EU-Amtshilfegesetz erstmals ab dem 1. Januar 2018 erteilt werden sollen.

## **Zu Artikel 5 (Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes)**

### **Zu Nummer 1**

#### **Zu Buchstabe a**

##### § 5 Absatz 1 Nummer 5a

Mit der Regelung wird dem Bundeszentralamt für Steuern die Aufgabe übertragen, Meldungen nach § 5 Absatz 1 Nummer 5a FVG auswerten zu können. Damit erhält das Bundeszentralamt für Steuern auch für diesen Bereich des automatischen Datenaustauschs im Rahmen der ihm gesetzlich übertragenen Aufgaben die Berechtigung, von ihm zu übermittelnde oder entgegenzunehmende Daten auswerten zu können.

#### **Zu Buchstabe b**

##### § 5 Absatz 1 Nummer 5c bis 5f - neu -

##### *Nummer 5c - neu -*

Die Regelung steht im Zusammenhang mit der Änderung des EU-Amtshilfegesetzes (Artikel 4) und der damit erforderlichen gesetzlichen Aufgabenübertragung an das Bundeszentralamt für Steuern.

Die neue Nummer 5c überträgt dem Bundeszentralamtes für Steuern die Aufgabe der automatischen Übermittlung von Informationen zu grenzüberschreitenden Vorbescheiden oder Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung gemäß § 7 Absatz 3, 4 und 5 des EU-Amtshilfegesetzes sowie die Aufgabe der Entgegennahme und Weiterleitung an die jeweils zuständige Landesfinanzbehörde der dem zentralen Verbindungsbüro

übermittelten Informationen im Sinne des § 7 Absatz 3, 4 und 5 des EU-Amtshilfegesetzes. Ab dem in § 7 Absatz 9 Satz 2 des EU-Amtshilfegesetzes genannten Zeitpunkt ist das Verfahren nach Artikel 21 Absatz 5 der Richtlinie 2011/16/EU anzuwenden. Dies regelt die Nutzung des Zentralverzeichnisses.

*Nummer 5d - neu -*

Die Regelung steht im Zusammenhang mit der Einführung einer Pflicht multinationaler Unternehmen zur Erstellung eines länderbezogenen Berichts (sog. Country-by-Country-Reporting) in § 138a Absatz 1 und 6 AO (Artikel 1 Nummer 4).

Die neue Nummer 5d überträgt dem Bundeszentralamt für Steuern die Aufgabe der automatischen Übermittlung der ihm hierzu von den Unternehmen gemäß § 138a Absatz 6 Satz 1 AO übermittelten länderbezogenen Berichten

- an die jeweils zuständige Landesfinanzbehörde,
- an die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten der am 27. Januar 2016 unterzeichneten „Mehrseitigen Vereinbarung zwischen den zuständigen Behörden über den Austausch länderbezogener Berichte“ (s. Bundesratsdrucksache 241/16), für die ebenfalls umfangreiche datenschutzrechtliche Vorgaben zu beachten sind, die in § 5 der genannten Mehrseitigen Vereinbarung festgelegt sind. Danach unterliegen die ausgetauschten Informationen besonderen Vertraulichkeitsvorschriften und dürfen nur für die Analyse von Verrechnungspreisgestaltungen verwendet werden. Liegen der zuständigen Behörde Erkenntnisse zur Nichteinhaltung der entsprechenden datenschutzrechtlichen Vorgaben durch einen anderen Staat vor, sind entsprechende Schutzmaßnahmen zu prüfen.
- an die zuständigen Behörden der anderen Mitgliedstaaten gemäß Artikel 8aa der geänderten Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung, für die ebenfalls umfangreiche datenschutzrechtliche Vorgaben zu beachten sind, die in Artikel 16 der Amtshilferichtlinie festgelegt sind. Danach unterliegen die ausgetauschten Informationen besonderen Vertraulichkeitsvorschriften und dürfen nur für die Analyse von Verrechnungspreisgestaltungen verwendet werden. Liegen der zuständigen Behörde Erkenntnisse zur Nichteinhaltung der entsprechenden datenschutzrechtlichen Vorgaben durch einen anderen Staat vor, sind entsprechende Schutzmaßnahmen zu prüfen.

*Nummer 5e - neu -*

Die neue Nummer 5e überträgt dem Bundeszentralamt für Steuern die Entgegennahme und Weiterleitung

- der dem zentralen Verbindungsbüro von den zuständigen Behörden der anderen Mitgliedstaaten gemäß Artikel 8aa der geänderten Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung übersandten länderbezogenen Berichte an die zuständigen Landesfinanzbehörde sowie
- der dem zentralen Verbindungsbüro von den zuständigen Behörden der Vertragsstaaten der am 27. Januar 2016 unterzeichneten „Mehrseitigen Vereinbarung zwischen den zuständigen Behörden über den Austausch länderbezogener Berichte“ (s. Bundesratsdrucksache 241/16) übermittelten länderbezogenen Berichte im Sinne von § 138a Absatz 6 Satz 1 Abgabenordnung an die jeweils zuständige Landesfinanzbehörde.

*Nummer 5f - neu -*

Die neue Nummer 5f überträgt dem Bundeszentralamt die Auswertung der Informationen nach Nummer 5c und der länderbezogenen Berichte nach Nummer 5d. Zugleich wird bestimmt, dass Auswertungen durch die jeweils zuständige Landesfinanzbehörde hiervon unberührt bleiben.

## **Zu Nummer 2**

### § 21 Absatz 7 - neu -

Der neue Absatz 7 bestimmt, dass die zuständigen Landesfinanzbehörden dem Bundeszentralamt für Steuern zur Durchführung seiner Verpflichtungen nach § 7 Absatz 3 bis 5 EU-Amtshilfegesetzes die erforderlichen Informationen nach Maßgabe der in § 7 Absatz 7 Satz 2 EU-Amtshilfegesetzes angeführten praktischen Regelungen der Europäischen Kommission zur Verfügung stellen. Dabei ist das Zentralverzeichnis der Mitgliedstaaten der Europäischen Union durch die Landesfinanzbehörden zu nutzen.

## **Zu Artikel 6 (Änderung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes)**

### **Zu Nummer 1**

#### § 1 Absatz 1 Satz 2 - neu -

Da die Europäische Union mit Drittstaaten wiederholt Vereinbarungen zum automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten im Sinne der Richtlinie 2014/107/EU (ABL. L 359 vom 16.12.2014) abschließt und diese Vereinbarungen für die Mitgliedstaaten bindend sind und von der Bundesrepublik Deutschland dem Finanzkonten-Informationsaustauschgesetz entsprechend anzuwenden sind, soll dessen Anwendungsbereich insoweit erweitert werden. Hierzu wird dem Absatz 1 eine Nummer 3 angefügt. Danach gilt das Finanzkonten-Informationsaustauschgesetz auch für den automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen mit Drittstaaten, die Verträge mit der Europäischen Union zur Vereinbarung des vorgenannten automatischen Austauschs geschlossen haben.

Zusätzlich wird dem Absatz 1 eine Nummer 4 angefügt. Danach gilt dieses Gesetz auch für den automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen mit Drittstaaten, die mit der Bundesrepublik Deutschland ein Abkommen über den steuerlichen Informationsaustausch geschlossen haben.

### **Zu Nummer 2**

#### **Zu Buchstabe a**

##### § 5 Absatz 3

Durch die vorgesehene Ergänzung des § 5 Absatz 3 Finanzkonten-Informationsaustauschgesetz um einen Verweis auf § 88 Absatz 3 und 4 AO wird sichergestellt, dass auch insbesondere in diesem Bereich die Grundsätze des Risikomanagements zum Tragen kommen und damit auch insoweit keine Differenzierung zu entsprechenden Inlandssachverhalten erfolgt.

#### **Zu Buchstabe b**

##### § 5 Absatz 8 - neu -

Mit dem neuen Absatz 8 wird bestimmt, dass bei der Übermittlung von Informationen durch das Bundeszentralamt für Steuern an die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten der in § 1 Absatz 1 Nummer 2 Finanzkonten-Informationsaustauschgesetz genannten Mehrseitigen Vereinbarung vom 29. Oktober 2014 keine Anhörung der Beteiligten nach

§ 117 Absatz 4 Satz 3 der Abgabenordnung nicht stattfindet. Diese Regelung entspricht dem Verfahren beim automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten mit den EU-Mitgliedstaaten (§ 7 Absatz 3 EU-Amtshilfegesetz).

## **Zu Artikel 7 (Änderung des Einkommensteuergesetzes)**

### **Zu Nummer 1**

#### **Zu Buchstabe a**

§ 3 Nummer 40 Satz 3 EStG und § 8b Absatz 7 Satz 1 KStG sehen eine Ausnahme von der Anwendung der Regelungen zur Beteiligungsertragsbefreiung für Kreditinstitute, Finanzdienstleistungsinstitute und Finanzunternehmen vor. Die Regelung wurde aufgrund der Systemumstellung vom Anrechnungsverfahren zum Halb- bzw. Teileinkünfteverfahren eingeführt, um Verwerfungen zu verhindern, die bei den genannten Unternehmen durch die Art ihrer Geschäfte auftreten konnten. Es hat sich gezeigt, dass die Regelung aber auch zu Gestaltungen genutzt worden ist, z. B. um über die Nutzung von Finanzunternehmen innerhalb eines Unternehmensverbundes Gewinnminderungen aus Beteiligungen steuerlich geltend zu machen. Entsprechende Gestaltungen werden durch die vorgeschlagenen Änderungen künftig verhindert.

#### § 3 Nummer 40 Satz 3

##### *Kreditinstitute und Finanzdienstleistungsinstitute*

Bisher war bei Kreditinstituten und Finanzdienstleistungsinstituten für die Abgrenzung, auf welche Anteile die Regelung anzuwenden ist, auf die Zuordnung zum Handelsbuch im Sinne des Kreditwesengesetzes, also auf aufsichtsrechtliche Grundsätze abzustellen.

Künftig sind die Buchstaben a, b und d bis h nicht auf Anteile anzuwenden, die bei Kreditinstituten und Finanzdienstleistungsinstituten dem Handelsbestand im Sinne des Handelsgesetzbuchs zuzurechnen sind. Zum Handelsbestand im Sinne des Handelsgesetzbuchs zählen diejenigen Finanzinstrumente, die weder der Liquiditätsreserve noch dem Anlagebestand zuzuordnen sind (vgl. Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Bilanzrechts – BilMoG - BT-Drs. 16/10067, 95). Dem Handelsbestand sind danach alle Finanzinstrumente zuzurechnen, die mit der Absicht einer kurzfristigen Erzielung eines Eigenhandelserfolges erworben werden (BT-Drs. 16/12407, 92). Die Zuordnungsentcheidung zum Handelsbestand ist im Erwerbszeitpunkt und nicht erst am Bilanzstichtag zu treffen (vgl. § 247 Absatz 2 HGB). Die Zuordnung zum Eigenhandel muss nachprüfbar und in geeigneter Weise dokumentiert sein.

Nach dem Rundschreiben des Bundesaufsichtsamts für das Kreditwesen 17/99 vom 8. Dezember 1999 ist von einem grundsätzlichen Gleichlauf der bankenaufsichtsrechtlichen Abgrenzung des Handelsbuchs gegen das Anlagebuch mit der handelsrechtlichen Abgrenzung des Handelsbestands gegen Anlagevermögen und Liquiditätsreserve auszugehen. Im Grundsatz bedeutet diese Änderung daher nicht eine grundsätzliche Änderung des Anwendungsbereichs. Sie führt aber dazu, dass dort, wo ein Gleichlauf zwischen Handels- und Aufsichtsrecht nicht besteht, auf die handelsrechtlichen Grundsätze abzustellen ist. Dies betrifft z. B. die Umwidmung von Anteilen aus dem Handelsbuch in das Anlagebuch bzw. Umgliederung von Anteilen aus dem Handelsbestand. Im Gegensatz zum Aufsichtsrecht sieht § 340e Absatz 3 Satz 2 und 3 HGB im Grundsatz eine Umgliederung in und aus dem Handelsbestand nicht vor. Durch das Abstellen auf den Handelsbestand und die Verknüpfung mit den Vorschriften des HGB werden Gestaltungen zur Erzielung von steuerlichen Vorteilen minimiert.

§ 340e Absatz 3 Satz 4 HGB lässt eine nachträgliche Einbeziehung von Finanzinstrumenten, die bereits zum Ansatzzeitpunkt dem Handelsbestand zugeordnet worden sind, in eine Bewertungseinheit zu. Bei Beendigung der Bewertungseinheit sind die betreffenden

Finanzinstrumente wieder zum beizulegenden Zeitwert in den Handelsbestand umzugliedern. Im Fall der tatsächlichen Realisation von Verlusten und Gewinnen aus der Bewertungseinheit ist zu berücksichtigen, dass die Vorgänge nicht mehr unter Bewertungs-, sondern unter Realisationsgesichtspunkten zu beurteilen sind. Werden Grund- und Sicherungsgeschäft realisiert, können die Vorgänge konkret zugeordnet werden und die Gewinn- und Einkommensermittlungsvorschriften sowie die Vorschriften über die Verlustverrechnung sind anwendbar.

Finanzinstrumente, die Teil einer Bewertungseinheit gem. § 254 HGB sind, unterliegen nicht der Bewertungsvorschrift des § 340e Absatz 3 HGB. Dies lässt aber deren erstmalige Zuordnung bei Erwerb zum Handelsbestand oder Anlagevermögen unberührt (§ 247 Absatz 2 HGB). Der unmittelbare Erwerb eines Finanzinstruments zur Absicherung von Risiken im Sinne von § 254 HGB kann gegen eine Handelsabsicht und damit gegen eine Zuordnung zum Handelsbestand sprechen.

### *Finanzunternehmen*

Die von Finanzunternehmen erworbenen Anteile fallen bislang unter die Regelung des § 3 Nummer 40 Satz 3 EStG, wenn sie zur kurzfristigen Erzielung eines Eigenhandelserfolgs erworben worden sind. Die Aufnahme von Finanzunternehmen in die Regelung sollte insbesondere verhindern, dass Kreditinstitute über Gestaltungen mit verbundenen Finanzunternehmen erreichen können, dass Erträge oder Veräußerungsgewinne aus Anteilen steuerfrei vereinnahmt werden können und nur verlustträchtige Anteile in dem Kreditinstitut selbst verbleiben. Es hat sich herausgestellt, dass die Regelung auf der anderen Seite aber Gestaltungen für Unternehmen, die keine Kreditinstitute sind, ermöglicht hat.

Künftig fallen unter die Finanzunternehmen im Sinne dieser Vorschrift nur noch diejenigen Finanzunternehmen, an denen Kreditinstitute oder Finanzdienstleistungsinstitute unmittelbar oder mittelbar zu mehr als 50 Prozent beteiligt sind. Die Regelung des § 3 Nummer 40 Satz 3 EStG erhält damit die bei der Einführung der Regelung angestrebte bankenspezifische Ausrichtung. Es fallen künftig nur Finanzunternehmen aus dem Bankensektor unter die Regelung, da auch nur diese aufsichtsrechtlich zur Absicherung ihrer Geschäfte mit Aktien verpflichtet sind. Durch die Steuerpflicht der Erträge können die Verluste aus den notwendigerweise abzuschließenden Gegengeschäften steuerlich kompensiert werden.

Des Weiteren ist bei Finanzunternehmen zukünftig ebenfalls die zutreffende Zuordnung der Anteile zum Anlage- oder Umlaufvermögen im Zeitpunkt des Zugangs zum Betriebsvermögen maßgebend. Dadurch wird das unbestimmte Merkmal der „Absicht der kurzfristigen Erzielung eines Eigenhandelserfolgs“ ersetzt. Für die Frage der zutreffenden Zuordnung zum Umlauf- bzw. Anlagevermögen gelten die allgemeinen handelsrechtlichen Grundsätze (§ 247 Absatz 2 HGB). Es kommt nicht darauf an, wie die Anteile tatsächlich bilanziert werden; die Regelung kann daher nicht durch eine unzutreffende Aktivierung umgangen werden. Für die Anwendung des § 3 Nummer 40 Satz 3 EStG bei Steuerpflichtigen, auf die die Grundsätze des HGB nicht unmittelbar Anwendung finden, kommt es darauf an, ob die Anteile dem Umlaufvermögen unter Beachtung der allgemeinen handelsrechtlichen Grundsätze zuzuordnen wären.

Maßgebend sind die Verhältnisse zum Zeitpunkt des Zugangs der Anteile. Werden also Anteile von einem Finanzunternehmen erworben, an dem im Zeitpunkt des Zugangs der Anteile Kreditinstitute oder Finanzdienstleistungsinstitute unmittelbar oder mittelbar zu mehr als 50 Prozent beteiligt sind und sind diese Anteile dem Handelsbestand i. S. d. § 340e Absatz 3 HGB zuzuordnen, ist auf diese Anteile § 3 Nummer 40 Satz 3 EStG anzuwenden. Die Rechtsfolgen des § 3 Nummer 40 Satz 3 EStG sind für diese Anteile daher auch dann zu beachten, wenn die Beteiligung der Kreditinstitute oder Finanzdienstleistungsinstitute an dem Finanzunternehmen zu einem späteren Zeitpunkt (z. B. im Zeitpunkt der Veräußerung oder Ausschüttung) weniger als 50 Prozent beträgt.



Umgliederungen in das bzw. aus dem Anlagevermögen sind handelsrechtlich grundsätzlich zulässig, wenn sich die Zweckbestimmung des Vermögensgegenstands ändert. Die Umgliederungen haben aber keine Auswirkungen auf die Anwendung des § 3 Nummer 40 Satz 3 EStG, da zukünftig nur noch auf die Zuordnung im Zeitpunkt des Zugangs zum Betriebsvermögen abgestellt wird. Gestaltungen durch mögliche Umgliederungen werden dadurch vermieden.

Die Formulierung stellt auf den Zugang der Anteile zum Betriebsvermögen ab. Damit ist sowohl der tatsächliche, entgeltliche oder unentgeltliche Erwerb gemeint. Ebenso bewirkt ein rechtlicher Vorgang, der wie ein Erwerb wirkt, einen Zugang zum Betriebsvermögen. Daher erfasst § 3 Nummer 40 Satz 3 EStG nicht nur Anteile, die durch einen „klassischen Erwerbsvorgang“ erworben werden, sondern z. B. auch Anteile, die aus Kapitalerhöhungen resultieren.

### **Zu Buchstabe b**

#### § 3 Nummer 40 Satz 4 - aufgehoben -

Die Regelung ist nach den Vorgaben des Europarechts (Kapitalverkehrsfreiheit im Sinne des Artikel 63 AEUV) auch auf Kreditinstitute, Finanzdienstleistungsinstitute und Finanzunternehmen mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union, einem anderen Vertragsstaat des EWR-Abkommens und in Drittstaaten anzuwenden. Der bisherige Satz 4 hatte daher nur deklaratorische Bedeutung und konnte entfallen.

### **Zu Nummer 2**

#### **Zu Buchstabe a**

#### § 50d Absatz 9 Satz 1

§ 50d Absatz 9 EStG macht zur Verhinderung der Nichtbesteuerung oder Geringbesteuerung bestimmter Einkünfte eines unbeschränkt Steuerpflichtigen die Anwendung der Freistellungsmethode auf diese Einkünfte von deren Besteuerung im anderen Staat abhängig. Danach ist die Freistellung von Einkünften ausgeschlossen, wenn sie aufgrund der Anwendung eines DBA durch den anderen Staat von einer Besteuerung dort ausgenommen oder dort nur zu einem durch das DBA begrenzten Steuersatz besteuert werden können (§ 50d Absatz 9 Satz 1 Nummer 1 EStG) oder wenn der Steuerpflichtige im anderen Staat mit den Einkünften aufgrund einer dort nur beschränkten Steuerpflicht nicht besteuert wird (§ 50d Absatz 9 Satz 1 Nummer 2 EStG).

Die Finanzverwaltung ist der Auffassung, dass diese Regelungen auch dann Anwendung finden, wenn die Einkünfte im anderen Staat nur teilweise nicht oder nur gering besteuert werden (so BMF-Schreiben vom 12. November 2008, BStBl I S. 988 zu § 50d Absatz 9 Satz 1 Nummer 2 EStG). Dagegen ist der BFH in seinen Urteilen vom 20. Mai 2015 I R 68/14 (BFHE 250, 96) und I R 69/14 (BFH/NV 2015, S. 1395) in Bezug auf § 50d Absatz 9 Satz 1 Nummer 2 EStG zu dem Ergebnis gekommen, dass die Freistellung der Einkünfte unbeschadet des in § 50d Absatz 9 Satz 1 Nummer 2 EStG angeordneten Rückfalls des Besteuerungsrechts auch dann zu gewähren ist, wenn der andere Vertragsstaat das ihm abkommensrechtlich zugewiesene Besteuerungsrecht an den Einkünften im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht nur für einen Teil der Einkünfte wahrnimmt.

Eine solche unterschiedliche Wirkung des Rückfalls des Besteuerungsrechts je nachdem ob Einkünfte gar nicht oder zu einem (gegebenenfalls nur sehr kleinen) Teil der Besteuerung unterlegen haben, führt jedoch zu unbilligen Ergebnissen. Aufgrund der Zielrichtung der Regelungen zum Rückfall des Besteuerungsrechts, eine Nichtbesteuerung oder ungerechtfertigte Geringbesteuerung bestimmter Einkünfte unabhängig davon zu verhindern, ob außerdem weitere besteuerte Einkünfte vorliegen oder Teile der Einkünfte besteuert worden sind, sollen sie nicht nur Anwendung finden, wenn die betreffenden Einkünfte ins-

gesamt im anderen Staat nicht oder nur gering besteuert werden, sondern ebenso auf nicht oder gering besteuerte Einkunftsteile anzuwenden sein, wenn Einkünfte im anderen Staat nur teilweise nicht oder nur gering besteuert werden.

Durch die Einfügung von „soweit“ statt „wenn“ in § 50d Absatz 9 Satz 1 EStG wird für die Zukunft sichergestellt, dass die Regelung, falls Einkünfte im anderen Staat nur teilweise nicht besteuert werden oder nur teilweise einer geringen Besteuerung unterliegen, auf diesen Teil Anwendung findet.

### **Zu Buchstabe b**

#### § 50d Absatz 9 Satz 4 - neu -

DBA enthalten Regelungen, die zur Verhinderung der Nichtbesteuerung bestimmter Einkünfte eines in der Bundesrepublik Deutschland ansässigen Steuerpflichtigen die Anwendung der Freistellungsmethode auf diese Einkünfte von deren Besteuerung im anderen Staat abhängig machen. Das betrifft insbesondere den Fall, dass der andere Staat die Einkünfte nicht besteuert, für die ihm das DBA das Besteuerungsrecht zuweist, weil er eine andere Abkommensbestimmung anwendet oder er das ihm zugewiesene Besteuerungsrecht nicht in Anspruch nimmt (vgl. Artikel 22 Absatz 1 Nummer 5 Buchstabe a und b der deutschen Verhandlungsgrundlage für DBA vom 22. August 2013).

Die Finanzverwaltung ist der Auffassung, dass diese Regelungen auch dann Anwendung finden, wenn die Einkünfte im anderen Staat nur teilweise nicht besteuert werden (BMF-Schreiben vom 20. Juni 2013, BStBl I S. 980, Anwendung von Subject-to-tax-, Remittance-base- und Switch-over-Klauseln nach den DBA), weil sie den unbesteuerten Teil der Einkünfte als „unbesteuerte Einkünfte“ i. S. d. Abkommensvorschriften versteht. Diese Sichtweise steht jedoch aufgrund der Urteile des BFH vom 20. Mai 2015 I R 68/14 (BFHE 250, 96) und I R 69/14 (BFH/NV 2015, S. 1395) zur vergleichbaren innerstaatlichen Rückfallklausel des § 50d Absatz 9 Satz 1 Nummer 2 EStG in Frage. Dort ist der BFH zu dem Ergebnis gekommen, dass die Freistellung der Einkünfte unbeschadet des in § 50d Absatz 9 Satz 1 Nummer 2 EStG angeordneten Rückfalls des Besteuerungsrechts auch dann zu gewähren ist, wenn der andere Vertragsstaat das ihm abkommensrechtlich zugewiesene Besteuerungsrecht an den Einkünften im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht nur für einen Teil der Einkünfte wahrnimmt.

Eine solche unterschiedliche Wirkung des Rückfalls des Besteuerungsrechts, je nachdem ob Einkünfte gar nicht oder zu einem (gegebenenfalls nur sehr kleinen) Teil der Besteuerung unterliegen haben, würde jedoch zu unbilligen Ergebnissen führen. Aufgrund der Zielrichtung der Regelungen zum Rückfall des Besteuerungsrechts, die tatsächliche Besteuerung bestimmter Einkünfte unabhängig davon sicherzustellen, ob außerdem weitere besteuerte Einkünfte vorliegen oder Teile der jeweiligen Einkunftsart besteuert worden sind, sollen sie nicht nur Anwendung finden, wenn die betreffenden Einkünfte insgesamt nicht besteuert werden, sondern sollen ebenso - wenn sie im anderen Staat nur teilweise nicht besteuert werden - auf die unbesteuerten Einkunftsteile anzuwenden sein.

Durch die vorgesehene Anfügung von § 50d Absatz 9 Satz 4 EStG wird dies für alle DBA-Regelungen sichergestellt, die die Einbeziehung von Teilen von Einkünften nicht bereits ausdrücklich vorsehen.

### **Zu Nummer 3**

#### § 52 Absatz 4 Satz 7 - neu -

Die Umstellung von der aufsichtsrechtlichen zur handelsrechtlichen Bezugnahme ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2017 anzuwenden.

Die Änderung für Finanzunternehmen ist erstmals auf Anteile anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2016 als Zugang zum Betriebsvermögen erfasst werden.

Die Übergangsregelung ist zur Vermeidung ungerechtfertigter Steuervorteile notwendig. Sie bewirkt, dass auf Anteile von Finanzunternehmen, die bisher unter § 3 Nummer 40 Satz 3 EStG gefallen sind, weiterhin die bisherigen Regelungen anzuwenden sind. Es können also ggf. Verluste aus der Veräußerung dieser Beteiligungen steuerlich geltend gemacht werden; gleichzeitig schließt die Regelung aus, dass Gewinne aus Anteilen, die bisher unter § 3 Nummer 40 Satz 3 EStG gefallen sind, künftig steuerfrei veräußert werden können. Da die Anteile regelmäßig mit dem Ziel der Weiterveräußerung erworben wurden, ist davon auszugehen, dass die Übergangsregelung nur für einen begrenzten Zeitraum Bedeutung hat.

## **Zu Artikel 8 (Änderung des Körperschaftsteuergesetzes)**

### **Zu Nummer 1**

#### § 8b Absatz 7 Satz 1 und 2, 3 - aufgehoben -

Die Änderungen für körperschaftsteuerpflichtige Kredit- und Finanzdienstleistungsinstitute sowie Finanzunternehmen in § 8b Absatz 7 KStG entsprechen den Änderungen in § 3 Nummer 40 EStG (Änderung des Satzes 3 sowie Streichung des Satzes 4). Es wird daher auf die dortigen Ausführungen zu Artikel 7 Nummer 1 verwiesen.

### **Zu Nummer 2**

#### § 34 Absatz 5 Satz 2 - neu -

Die Anwendungsregelung für die Änderung des § 8b Absatz 7 KStG entspricht der Anwendungsregelung für die Änderung des § 3 Nummer 40 EStG (vgl. dortige Ausführungen zu Artikel 7 Nummer 3).

### **Zu Artikel 9**

#### § 1 Absatz 1 Satz 5 - neu -

Durch den angefügten Satz 5 wird der seit Schaffung der Vorschrift bestehende gesetzgeberische Wille, für Gewinnberichtigungen eine nationale Regelung durch die inhaltliche Umsetzung von Artikel 9 Absatz 1 OECD-Musterabkommen zu schaffen (siehe BT-Drs. VI/2883), klarstellend verdeutlicht. Satz 5 will sicherstellen, dass es nicht zu inhaltlichen Abweichungen zwischen den in der Substanz gleichlautenden Regelungen zum Fremdvergleichsgrundsatz der Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (Doppelbesteuerungsabkommen – DBA), die durch Zustimmungsgesetz nach Artikel 59 Absatz 2 Satz 1 GG in nationales Recht transformiert werden, und der nationalen Korrekturvorschrift des § 1 AStG kommt. Dazu stellt Satz 5 klar, dass sich der Inhalt des Fremdvergleichsgrundsatzes, der in Artikel 9 Absatz 1 OECD-Musterabkommen, in Artikel 9 Absatz 1 UN-Musterabkommen sowie in Artikel 9 Absatz 1 der deutschen Verhandlungsgrundlage enthalten ist, nach den Regelungen dieses Gesetzes bestimmt. § 1 AStG und die auf § 1 Absatz 6 AStG beruhenden Rechtsverordnungen definieren damit abschließend das deutsche Abkommensverständnis zum Inhalt des in den jeweiligen DBA enthaltenen Fremdvergleichsgrundsatzes. Die Wirksamkeit von § 1 Absatz 5 Satz 8 AStG als Sonderregelung für Betriebsstätten wird durch die allgemeine Klarstellung in Satz 5 nicht eingeschränkt.

Die Klarstellung durch Satz 5 ist notwendig, da der BFH in seinen Urteilen I R 23/13 vom 17.12.2014 [BStBl. II 2016, 261] und I R 29/14 vom 24.06.2015 [BStBl. II 2016, 258] die DBA so auslegt, dass eine „inhaltliche“ Sperrwirkung der DBA gegenüber § 1 Absatz 1 AStG entsteht. Diese Auslegung löst sich vom Wortlaut der DBA und stellt nicht auf den

zu vermutenden Willen der Vertragsparteien der jeweiligen DBA ab. Die Auslegung lässt darüber hinaus die internationale Entwicklung und die Staatenpraxis, die sich u. a. aus den OECD Verrechnungspreisleitlinien für multinationale Unternehmen und Steuerverwaltungen ergeben, unbeachtet und ist geeignet, eine im Einklang mit der internationalen Entwicklung stehende, gesetzliche Fortentwicklung des Fremdvergleichsgrundsatzes in der Bundesrepublik Deutschland zu behindern. Durch die Klarstellung werden auch die sonst – aufgrund der Auslegung durch den BFH – eventuell entstehenden Möglichkeiten für Steuervermeidung und Gewinnverlagerung (Base Erosion and Profit Shifting – BEPS) verhindert. An der Beseitigung solcher Möglichkeiten wurde und wird international im Rahmen des G20/OECD BEPS Projekts sowie auf Ebene der EU unter aktiver Beteiligung Deutschlands gearbeitet.

Durch Satz 5 wird darüber hinaus - indirekt - geklärt, dass sich die Anwendung des einheitlich zu verstehenden Fremdvergleichsgrundsatzes - zwar nicht im Rahmen des § 1 AStG - aber im Rahmen der Anwendung der DBA (siehe z. B. Artikel 9 Absatz 2 und Artikel 25 OECD-MA) für Steuerpflichtige auch steuermindernd auswirken kann. Dadurch können internationale Besteuerungskonflikte vermieden werden.

Außerdem werden durch die Klarstellung in einem zentralen Bereich des internationalen Unternehmenssteuerrechts Unsicherheiten über die Anwendbarkeit der deutschen Verrechnungspreisregelungen beseitigt, die sonst in Zukunft zu einer Fülle von Rechtsstreitigkeiten mit eventuell haushaltsrelevanten Auswirkungen führen könnten.

## **Zu Artikel 10 (Änderung der FATCA-USA-Umsetzungsverordnung)**

### **Zu Nummer 1**

#### § 8 Absatz 9 - neu -

Der neue Absatz 9 sieht, im Sinne des mit den USA am 31. Mai 2013 geschlossenen FATCA-Abkommens vor, dass die Finanzinstitute oder Dritte (Fremddienstleister) im Sinne des § 3 dieser FATCA-USA-Umsetzungsverordnung die zur Erfüllung der Identifizierungs- und Sorgfaltspflichten nach der FATCA-USA-Umsetzungsverordnung geprüften Belege, anhand derer der Status eines Kontoinhabers festgestellt wurde, oder einen Vermerk über Art und Inhalt dieser Belege nach dem Ende des Jahres, in dem die Feststellung erfolgt ist, über einen Zeitraum von sechs Jahren aufbewahren. Hierbei handelt es sich insbesondere um Belege, die das Finanzinstitut bei Durchführung der ihm obliegenden Sorgfaltspflichten erstellt hat sowie Belege des Kontoinhabers z. B. eine Selbstauskunft. Nur mit der im FATCA-Abkommen bereits angelegten Aufbewahrungspflicht ist es den Finanzinstituten möglich, nachzuweisen, dass sie die ihnen obliegenden Sorgfaltspflichten einhalten.

Die FATCA-USA-Umsetzungsverordnung basiert auf der in § 117c Absatz 1 AO enthaltenen Ermächtigung zum Erlass der Rechtsverordnung, die mit Artikel 1 Nummer 2 dieses Artikelgesetzes ebenfalls geändert und in Teilen neu gefasst wird.

### **Zu Nummer 2**

#### **Zu Buchstabe a**

#### § 9 Absatz 2

Mit der vorgesehenen Ergänzung um einen Verweis auf § 88 Absatz 3 und 4 AO wird sichergestellt, dass auch in diesem Bereich die Grundsätze des Risikomanagements zum Tragen kommen und auch insoweit keine Differenzierung zu Inlandssachverhalten erfolgt.

**Zu Buchstabe b**§ 9 Absatz 3 Satz 3 - neu -

Der neue Satz 3 räumt dem Bundeszentralamt für Steuern die Berechtigung ein, Daten und Meldungen nach den Absätzen 1 und 2 zur Erfüllung der ihm gesetzlich übertragenen Aufgaben auszuwerten. Eine Auswertung der jeweils zuständigen Landesfinanzbehörde bleibt hiervon unberührt.

**Zu Artikel 11 (Änderung des Gewerbesteuergesetzes)****Zu Nummer 1**Inhaltsübersicht

Wegen der Einfügung des neuen § 7a GewStG wird die Inhaltsübersicht redaktionell angepasst.

**Zu Nummer 2**§ 7 Satz 7 bis 9 - neu -*Satz 7*

Der BFH hat mit Urteil vom 11. März 2015 (BStBl II S. 1049) entschieden, dass der Hinzurechnungsbetrag i. S. d. § 10 AStG, der insoweit auf eine nicht im Inland belegene Betriebsstätte entfalle, zum Gewinn nach § 7 GewStG rechne. Im Zuge der Ermittlung des Gewerbeertrags des inländischen Unternehmens komme es daher zu einer Kürzung nach § 9 Nummer 3 Satz 1 GewStG.

Diese Sichtweise widerspricht einerseits dem mit der Einführung der §§ 7 ff AStG verfolgten gesetzgeberischen Willen und der hierauf fußenden seither praktizierten Handhabung der Finanzverwaltung. Andererseits verkennt das Urteil den Regelungsinhalt des § 9 Nummer 3 Satz 1 GewStG.

Der Gewerbesteuer unterliegt der Gewerbeertrag des Gewerbebetriebs, soweit dieser im Inland betrieben wird. Der für § 7 GewStG maßgebliche Gewinn ist nach den Gewinnermittlungsvorschriften des Einkommen- oder des Körperschaftsteuergesetzes zu ermitteln. Daraus folgt, dass in ausländischen Betriebsstätten erzielte Gewinne bzw. Gewinnermittlungsvorschriften des Einkommen- oder des Körperschaftsteuergesetzes, die sich ausdrücklich auf diese Gewinne beziehen, gewerbesteuerlich nicht zu berücksichtigen sind. Bei dieser Gesetzesauslegung ist die Norm des § 9 Nummer 3 Satz 1 GewStG deklaratorisch (vgl. BFH-Urteil vom 6. Juli 2005, BStBl 2010 II S. 828).

Beim Hinzurechnungsbetrag handelt es sich nicht um ausländische Einkünfte, die im Inland einer Besteuerung unterworfen werden sollen. Dies hat der Gesetzgeber bereits in der Begründung zu § 10 AStG in seiner ursprünglichen Fassung zum Ausdruck gebracht (vgl. BT-Drucksache VI/2883 Seite 19 in Rdnr. 30 und 31). Mit der Hinzurechnung soll der Verlagerung passiver Einkunftsquellen in Niedrigsteuergebiete entgegen gewirkt werden. Aus diesem Grund unterwirft das Sonderregime der §§ 7 ff. AStG die hinzurechnungspflichtigen Einkünfte einer Besteuerung im Inland.

Deshalb zählt der Hinzurechnungsbetrag zu den Einkünften aus einer inländischen Betriebsstätte des zur Hinzurechnung verpflichteten Steuerpflichtigen. Der Regelungsbereich des § 9 Nummer 3 Satz 1 GewStG ist damit schon im Ansatz nicht berührt. Im Übrigen unterhält der zur Hinzurechnung Verpflichtete keine ausländische Betriebsstätte, sondern er ist nur an einer ausländischen Zwischengesellschaft beteiligt. Auch dieser Sachverhalt berührt den Regelungsbereich des § 9 Nummer 3 Satz 1 GewStG nicht.

Die Regelung in § 7 Satz 7 GewStG stellt dies klar.

#### Satz 8

§ 7 Satz 8 GewStG regelt, dass Einkünfte, die die Einkunftstatbestände des 20 Absatz 2 Satz 1 AStG erfüllen, als in einer inländischen Betriebsstätte des Steuerpflichtigen erzielt gelten. Damit werden Fälle erfasst, in denen der Steuerpflichtige Zwischeneinkünfte nicht über eine ausländische Zwischengesellschaft, sondern unmittelbar über eine ausländische Betriebsstätte erzielt, und die Zwischeneinkünfte im Inland einer Besteuerung unterliegen würden, wenn sie über eine Zwischengesellschaft erzielt würden. Diese Fiktion gilt unabhängig davon, ob die Betriebsstätte in einem Staat liegt mit dem ein DBA abgeschlossen ist oder nicht oder das DBA unmittelbar die Anrechnungsmethode statt der Freistellungsmethode anordnet.

#### Satz 9

§ 7 Satz 9 GewStG enthält eine Ausnahme von der Anwendung des § 7 Satz 8 GewStG. Kann für ausländische passive Einkünfte nach § 8 Absatz 2 AStG eine damit verbundene tatsächliche wirtschaftliche Tätigkeit nachgewiesen werden, kommt es insoweit nicht zur Hinzurechnung nach § 10 AStG und in Folge nicht zur Anwendung des § 7 Satz 7 GewStG. § 7 Satz 9 GewStG ermöglicht, dass entsprechendes in den Fällen des § 7 Satz 8 GewStG gilt.

### Zu Nummer 3

#### § 7a - neu -

Der BFH hat mit Urteil I R 39/14 vom 17. Dezember 2014 (BStBl 2015 II S. 1052) entschieden, dass § 15 Satz 1 Nummer 2 Satz 2 ff KStG bei einer Organgesellschaft, die Dividenden bezogen hat, nicht anwendbar ist. Damit kommt es bei der Gewerbeermittlung im Organkreis insoweit u.a. nicht zur Anwendung des § 8b Absatz 5 KStG (Ansatz von 5 % der Dividenden als nichtabziehbare Betriebsausgaben). Dies führt zu einer Besserstellung von Dividendenbezug über eine Organgesellschaft im Vergleich zu einem Dividendenbezug bei einer Gesellschaft, die nicht Organgesellschaft ist. § 7a GewStG verhindert künftig diese Besserstellung.

Eine Kapitalgesellschaft, die Organgesellschaft ist, gilt nach § 2 Absatz 2 Satz 2 GewStG als Betriebsstätte des Organträgers. Die Organgesellschaft und der Organträger bleiben aber selbständige Gewerbebetriebe, deren Gewerbeerträge getrennt nach allgemeinen Grundsätzen des § 7 und der §§ 8 und 9 GewStG ermittelt werden. Erst auf einer zweiten Stufe kommt es in Folge der Zurechnung des Gewerbeertrags der Organgesellschaft zum Organträger zu einer Zusammenfassung dieser Gewerbeerträge (gebrochene Einheits-theorie).

§ 7a GewStG lässt die gebrochene Einheitstheorie sowie die allgemeinen Grundsätze der Ermittlung von Gewerbeerträgen bei Organträger und Organgesellschaft unberührt. Folglich ist § 15 Satz 1 Nummer 2 Satz 1 KStG als Gewinnermittlungsvorschrift weiter auf Ebene der Organgesellschaft anzuwenden (Nichtanwendung § 8b KStG). Im Gewinn der Organgesellschaft sind damit die bezogenen Dividenden enthalten. Bei der Ermittlung des Gewerbeertrags der Organgesellschaft käme es nach Maßgabe des § 9 Nummer 2a, 7 oder 8 GewStG zur Kürzung der vereinnahmten Dividenden. § 7a Absatz 1 Satz 1 GewStG regelt künftig, dass diese Kürzung unterbleibt.

Bei der Ermittlung des Gewerbeertrags der Organgesellschaft hat eine Kürzung nach § 9 Nummer 2a, 7 oder 8 GewStG im Einzelfall Auswirkungen auf Hinzurechnungen nach § 8 Nummer 1 GewStG (vgl. § 9 Nummer 2a Satz 3, Nummer 7 Satz 2 und Nummer 8 Satz 2 GewStG). In diesen Fällen reduziert sich die Hinzurechnung nach § 8 Nummer 1 GewStG.

Bei der Organgesellschaft unterbleibt künftig diese Kürzung. Vor diesem Hintergrund ist in § 7a Absatz 1 Satz 2 GewStG künftig ergänzend geregelt, dass bezogen auf Aufwendungen, die in unmittelbarem Zusammenhang mit Gewinnanteilen i. S. d. § 9 Nummer 2a, 7 oder 8 GewStG stehen, bei der Gewerbeertragsermittlung der Organgesellschaft § 8 Nummer 1 GewStG nicht anzuwenden ist.

Auf diesen Gewerbeertrag sind nach § 7a Absatz 2 GewStG künftig die Regelungen des § 15 Satz 1 Nummer 2 Satz 2 ff KStG entsprechend anzuwenden. So kommt es insbesondere zur Anwendung des § 8b KStG (Organträger ist eine Körperschaft) bzw. § 3 Nummer 40 und § 3c Absatz 2 EStG (Organträger ist ein Personenunternehmen). Als Folge dieser Anwendung sind auch § 8 Nummer 1 und 5 bzw. § 9 Nummer 2a, 7 oder 8 GewStG entsprechend anzuwenden. § 7a Absatz 2 Satz 2 GewStG stellt klar, dass im Zuge der Ermittlung des Betrags der Zurechnung zum Organträger der Betrag der Hinzurechnung nach § 8 Nummer 1 GewStG bei der Organgesellschaft neu zu ermitteln ist. Im Zuge dieser Ermittlung können sich Änderungen bei der Gewährung des Freibetrags nach § 8 Nummer 1 GewStG ergeben. Mit der entsprechenden Anwendung von § 15 Satz 1 Nummer 2 Satz 4 KStG wird auch sichergestellt, dass es für die Frage, ob bei der Organgesellschaft oder beim Organträger eine Schachtelbeteiligung vorliegt, es jeweils allein auf die Beteiligungsverhältnisse bei der Organgesellschaft oder beim Organträger ankommt. Durch die entsprechende Anwendung von § 15 Satz 1 Nummer 2 Satz 4 KStG wird nicht ausgeschlossen, dass die von einer Organgesellschaft gehaltene Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft wie bisher zugleich als mittelbare Beteiligung bei der Berechnung der Beteiligungsquote des Organträgers zu berücksichtigen ist (vgl. R 9.3 Satz 1 GewStR, H 9.3 „Mittelbare Beteiligung“ GewStH).

Der sich nach Anwendung des § 7a GewStG ergebende Betrag der Zurechnung wird bei der Gewerbeertragsermittlung des Organträgers als „Beitrag“ der Organgesellschaft berücksichtigt (§ 2 Absatz 2 Satz 2 GewStG).

Die Wirkungsweise des § 7a GewStG veranschaulicht folgendes Berechnungsbeispiel:

|                                      | OT Kapitalgesellschaft |        |        | OT Personenunternehmen |         |        |
|--------------------------------------|------------------------|--------|--------|------------------------|---------|--------|
|                                      |                        |        |        |                        |         |        |
| Schachteldividende                   | + 100                  | + 100  | + 100  | + 100                  | + 100,0 | + 100  |
| Aufwand hierzu (Zinsen)              | 0                      | ./ 12  | ./ 160 | 0                      | ./ 12,0 | ./ 160 |
| = Gewinn § 7 GewStG                  | + 100                  | + 88   | ./ 60  | + 100                  | + 88,0  | ./ 60  |
| = Gewerbeertrag der OG               | + 100                  | + 88   | ./ 60  | + 100                  | + 88    | ./ 60  |
| § 7a Abs. 2 GewStG/E:                |                        |        |        |                        |         |        |
| „§ 8b Abs. 1 KStG / § 3 Nr. 40 EStG“ | ./ 100                 | ./ 100 | ./ 100 | ./ 40                  | ./ 40,0 | ./ 40  |
| „§ 3c Abs. 2 EStG“                   |                        |        |        | 0                      | + 4,8   | + 64   |
| „§ 8b Abs. 5 KStG“                   | + 5                    | + 5    | + 5    |                        |         |        |
| „§ 9 Nr. 2a GewStG“                  | 0                      | 0      | 0      | ./ 60                  | ./ 52,8 | 0      |
| „§ 8 Nr. 1 GewStG“                   | 0                      | + 3    | + 40   | 0                      | 0       | + 9    |
| = Zurechnungsbetrag der OG zum OT    | + 5                    | ./ 4   | ./ 115 | 0                      | 0       | ./ 27  |

Nach § 15 Satz 2 KStG ist § 15 Satz 1 Nummer 2 KStG entsprechend anzuwenden, wenn sich bei den von der Organgesellschaft vereinnahmten Dividenden eine Freistellung dem Grunde nach nicht nach § 8b KStG, sondern nach den Vorgaben eines DBA ergeben würde. § 7a Absatz 3 GewStG überträgt diese Grundsätze auf den Regelungsbereich des § 9a Absatz 1 GewStG.

#### Zu Nummer 4

#### Zu Buchstabe a

#### § 9 Nummer 2 Satz 2

Folgeänderung aus der Regelung des § 7 Satz 8 GewStG. Die Regelung stellt sicher, dass in Fällen, in denen die Einkünfte i. S. d. § 20 Absatz 2 AStG über eine ausländische Personengesellschaft bezogen werden (Tz 4.1.1.2.2 des BMF-Schreibens vom 26. September 2014, BStBl I S. 1258, der Einbezug in den Gewinn nach § 7 GewStG nicht im Zuge der Gewerbeertragsermittlung des an dieser Gesellschaft Beteiligten durch Kürzung nach § 9 Nummer 2 GewStG neutralisiert wird. § 7 Satz 8 GewStG ist nur auf diesen Beteiligten anwendbar. Folglich kommt es in Fällen einer mehrstöckigen Beteiligungsstruktur in den übrigen Beteiligungsstufen nicht zum Ausschluss der Kürzung nach § 9 Nummer 2 GewStG.

### **Zu Buchstabe b**

#### § 9 Nummer 3 Satz 1

Die Änderung stellt einerseits klar, dass von der Norm nur Gewinne erfasst werden, die in einer ausländischen Betriebsstätte des Unternehmens des Steuerpflichtigen erzielt werden. Es reicht nicht aus, dass sie in irgendeiner ausländischen Betriebsstätte erzielt werden. Der BFH hat mit Urteil vom 11. März 2015 (BStBl II S. 1049) eine hiervon abweichende Auffassung vertreten.

Andererseits stellt der angefügte letzte Halbsatz sicher, dass eine Kürzung um die in § 7 Satz 8 GewStG aufgeführten Einkünfte (vgl. Änderung zu § 7 GewStG) unterbleibt. Einer solchen Kürzung steht im Übrigen bereits die Fiktion der inländischen Betriebsstätte-einkünfte in § 7 Satz 8 GewStG entgegen.

### **Zu Nummer 5**

#### § 36 Absatz 2a - neu -

Der neue Absatz 2a bestimmt, dass die Vorschrift des § 7 Satz 8 GewStG in der Fassung dieses Gesetzes erstmals für den Erhebungszeitraum 2017 anzuwenden ist.

#### § 36 Absatz 2b - neu -

§ 36 Absatz 2b - neu - GewStG regelt, dass § 7a GewStG erstmals auf Gewinne aus Anteilen anzuwenden ist, die nach dem 31. Dezember 2016 zufließen. Soweit in § 7a GewStG auf Aufwand abgestellt wird, der unmittelbar im Zusammenhang mit diesen Gewinnen aus Anteilen steht, ist der Aufwand maßgebend, der losgelöst von Abflusszeitpunkt, nach dem 31. Dezember 2016 gewinnwirksam wird.

### **Zu Artikel 12 (Inkrafttreten)**

#### **Zu Absatz 1**

Artikel 12 Absatz 1 bestimmt, dass die Änderungen durch dieses Gesetz grundsätzlich am Tag nach der Verkündung in Kraft treten.

#### **Zu Absatz 2**

Nach Artikel 12 Absatz 2 treten die Änderungen des § 2 AO (Artikel 2), der §§ 3, 50d und 52 EStG (Artikel 7), der §§ 8b und 34 KStG (Artikel 8) und des Gewerbesteuergesetzes (Artikel 11) am 1. Januar 2017 in Kraft.



## Anlage

**Stellungnahme des Nationalen Normenkontrollrates gem. § 6 Abs. 1 NKRG****Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen (NKR-Nr. 3776)**

Der Nationale Normenkontrollrat hat den Entwurf des oben genannten Regelungsvorhabens geprüft.

**I. Zusammenfassung**

|   |  |
|---|--|
| Bürgerinnen und Bürger  | keine Auswirkungen                     |
| Wirtschaft<br>Jährlicher Erfüllungsaufwand:<br><i>Davon aus Informationspflichten</i> | rund 536.000 Euro<br>rund 536.000 Euro |
| Bundesverwaltung<br>Erfüllungsaufwand für die sog. Country-by-Country-Reports:        |  |
| 2017  | rund 5.098.000 Euro                    |
| 2018  | rund 7.122.000 Euro                    |
| 2019  | rund 5.194.000 Euro                    |
| 2020  | rund 4.694.000 Euro                    |

|   |  |
|---|--|
| Erfüllungsaufwand zu den tax rulings:<br>laufende Kosten in 2017<br>einmalige Kosten in 2017<br>jährliche Kosten in 2018 bis 2020<br>einmalige Kosten in 2018                     | rund 761.000 Euro<br>rund 4.475.000 Euro<br>rund 811.000 Euro<br>rund 2.575.000 Euro   |
| Landesverwaltung<br>einmaliger Erfüllungsaufwand:   | ca. 1.300.000 Euro   |
| One in, one out-Regel   | Das Regelungsvorhaben fällt nicht in den Anwendungsbereich der One in, one out-Regel der Bundesregierung, da der für die Wirtschaft entstehende Erfüllungsaufwand aus einer 1:1-Umsetzung von EU-Recht und internationalen Verträgen beruht.   |
| Evaluierung   | Die EU-Kommission muss alle fünf Jahre nach dem 1. Januar 2013 dem Europäischen Parlament und dem Rat einen Bericht über die Anwendung der Richtlinie (EU)2011/16/EU vorlegen. Im Zuge dessen muss Deutschland der EU-Kommission eine jährliche Bewertung der Wirksamkeit des automatischen Informationsaustauschs sowie ein Überblick über die erreichten praktischen Ergebnisse übermitteln. |
| Der Nationale Normenkontrollrat macht im Rahmen seines gesetzlichen Auftrags keine Einwände gegen die Darstellungen der Gesetzesfolgen im vorliegenden Regelungsvorhaben geltend. |  |

## II. Im Einzelnen

### Inhalt des Regelungsvorhabens

Mit dem Gesetz sollen insbesondere die Empfehlungen des gemeinsamen Projekts von OECD und G20 gegen Gewinnkürzung und Gewinnverlagerung („Base Erosion and Profit Shifting“ - BEPS) zur Stärkung der Transparenz sowie Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie umgesetzt werden. Zudem sollen weitere steuerliche Regelungen zu grenzüberschreitenden Sachverhalten geändert werden, um deutsche Besteuerungsrechte besser wahrnehmen zu können.

Dazu sind insbesondere folgende Regelungen vorgesehen:

- Anpassung des EU-Amtshilfegesetzes bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung hinsichtlich des internationalen automatischen Informationsaustauschs über grenzüberschreitende Vorbescheide und Vorabverständigungen über die Verrechnungspreise zwischen international verbundenen Unternehmen (sog. Tax Rulings) an die Europäischen Mitgliedstaaten und die Europäische Kommission.
- Umsetzung der G20/OECD-Empfehlung hinsichtlich der Aufzeichnungspflichten im Bereich der Verrechnungspreise in der Abgabenordnung zur Erstellung von Stammdokumentation und länderspezifischer, unternehmensbezogener Dokumentation sowie der Erstellung und Mitteilung von länderbezogenen Berichten (sog. Country-by-Country-Reporting), einschließlich des durch eine Änderung der EU-Amtshilferichtlinie geforderten „secondary mechanism“, für multinational tätige Unternehmen.
- Anpassung des EU-Amtshilfegesetzes zur Umsetzung der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung hinsichtlich der Erstellung länderbezogener Berichte für multinational tätige Unternehmen.
- Beseitigung von Unsicherheiten in der Auslegung und Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen (§ 50d Abs. 9 EStG und § 1 AStG).
- Ermächtigung des Bundesministeriums der Finanzen zum Erlass einer Rechtsverordnung, um die in einer Reihe von Doppelbesteuerungsabkommen enthaltene „Notifikationsklausel“, die einen Übergang von der Freistellung zur Anrechnungsmethode für bestimmte Einkünfte ermöglicht, anzuwenden, sowie um die in zahlreichen deutschen Doppelbesteuerungsabkommen enthaltene Kassenstaatsklausel in Konstellationen, in denen die Wahrnehmung öffentlicher Aufgaben in privatrechtlicher Organisationsform erfolgt, anwenden zu können.
- Regelung einer sechsjährigen Aufbewahrungsfrist in § 8 Abs. 9 der FATCA-USA-Umsetzungsverordnung.
- Erstreckung des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes auf Verträge der Europäischen Union mit Drittstaaten zur Vereinbarung des automatischen Austauschs von Informationen über Finanzkonten.
- Schließung von Besteuerungslücken durch Einfügung eines § 7a GewStG, der ermöglicht, dass die Gewinnerhöhung nach § 8b Abs. 5 KStG bei der Gewerbeertragsermittlung im Organkreis auch bezogen auf Dividenden der Organgesellschaft vorgenommen werden kann.

- Schließung von Besteuerungslücken durch Änderung der §§ 7 und 9 GewStG, damit Hinzurechnungsbeträge im Sinne des AStG durchgängig der Gewerbesteuer unterliegen.
- Änderung der Voraussetzungen für die Anwendung von § 3 Nr. 40 Satz 3 EStG und des § 8b Abs. 7 KStG zur Bekämpfung von Steuergestaltungen.

## **Erfüllungsaufwand**

### **Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger**

Das Regelungsvorhaben hat keine Auswirkungen auf den Erfüllungsaufwand der Bürgerinnen und Bürger.

### **Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft**

Einige Verbände haben sich auch zum Erfüllungsaufwand geäußert. Es wurde von den Verbänden moniert, dass der vom Bundesministerium der Finanzen geschätzte Erfüllungsaufwand in Höhe von 536.000 Euro für die von den Unternehmen nach § 138a AO zu erstellenden länderbezogenen Berichte nicht ansatzweise der Realität entsprechen würde. Diese Annahmen widerlegendes Zahlenmaterial oder Informationen zu den einzelnen bei den Unternehmen mit dem länderbezogenen Bericht anfallenden Arbeits- und Prozessschritten mit dem dafür erforderlichen Zeitaufwand und entsprechenden Sach- und Personalaufwand, aus denen sich entnehmen ließe, weshalb und basierend auf welchen Annahmen die Verbände die Aufwandsschätzung des Bundesministeriums der Finanzen für nicht realistisch halten, hat der Nationale Normenkontrollrat auf seine ausdrückliche Bitte von den Verbänden allerdings nicht erhalten.

Ein Vergleich der in Deutschland geplanten Regelungen mit denen in Österreich zeigt folgendes Bild:

Im österreichischen Bundesgesetz, mit dem das Verrechnungspreisdokumentationsgesetz erlassen, das Einkommensteuergesetz 1988, das Finanzstrafgesetz, das Kontenregister- und Konteneinschaugesetz, das Kapitalabfluss-Meldegesetz, das Gemeinsamer Meldestandard- Gesetz, das EU-Amtshilfegesetz, das Zollrechts-Durchführungsgesetz, das Bewertungsgesetz 1955, das Körperschaftsteuergesetz 1988 und die Bundesabgabenordnung geändert und das EU-Quellensteuergesetz aufgehoben werden (EU-Abgabenänderungsgesetz 2016 – EU-AbgÄG 2016) heißt es im Vorblatt auf der Seite 2 wie folgt:

*„Der einmalige Aufwand für die erstmalige Erstellung des länderbezogenen Berichts wird mit 165.000 Euro pro Unternehmen angenommen. Diese Kosten fallen an, wenn der konsolidierte Gesamtumsatz der Unternehmensgruppe mindestens 750 Mio. Euro*

*beträgt. Der einmalige Aufwand für die Erstellung eines Local File mit rund 155.000 Euro pro Unternehmen angenommen. Diese Kosten fallen an, wenn der Umsatz der österreichischen Geschäftseinheit 50 Mio. Euro pro Jahr überschreitet. Zusätzlich dazu fällt ein einmaliger Aufwand für die Erstellung eines Master File in Höhe von rund 140.000 Euro an, wenn der Umsatz der österreichischen Geschäftseinheit 50 Mio. Euro pro Jahr überschreitet. Davon sind die Kosten, die schon nach der geltenden Rechtslage für die Verrechnungspreisdokumentation zu veranschlagen sind, abzuziehen.“*

Die Ausgangssituation und damit auch die Kostenfolgen in Deutschland und in Österreich sind aus Sicht des Nationalen Normenkontrollrates nur bedingt miteinander vergleichbar. So gab es im Vergleich zu Deutschland bislang in Österreich noch keine gesetzlichen Dokumentationspflichten. Zudem wurden in der österreichischen Kostenfolgenermittlung neben den Auswirkungen für den länderbezogenen Bericht auch die Auswirkung von Master File und Local File angegeben und zusammengefasst. Die in Deutschland geplanten Änderungen in § 90 Abs. 3 AO-E führen in Bezug auf die Local File und Master File aufgrund der geltenden und schon bestehenden Aufzeichnungs- und Mitwirkungspflichten deshalb in Deutschland zu keinem neuen Aufwand.

Zum länderbezogenen Bericht hat sich Österreich „den einmaligen Aufwand für die erstmalige Erstellung des länderbezogenen Berichts wird mit 165.000 Euro pro Unternehmen angenommen.“ Das Bundesministerium der Finanzen hat nicht den einmaligen Aufwand nur für die erstmalige Erstellung des länderbezogenen Berichts geschätzt, sondern den jährlichen Aufwand. Dies ist aus Sicht des Nationalen Normenkontrollrates auch nachvollziehbar und plausibel, da der länderbezogene Bericht gemäß § 138a Abs. 1 Satz 1 AO-E jeweils nach Ablauf eines Wirtschaftsjahres zu erstellen und zu übermitteln ist.

Das BMF hat unter den Voraussetzungen des § 138a Abs. 1 AO sowie unter Zugrundelegung einer Beteiligungsquote von mehr als 50 % für die Anwendung des § 138a Abs. 4 AO-E eine Fallzahl von ca. 10.000 Unternehmen zugrunde gelegt. Dies ist vor dem Hintergrund der in der Datenbank des Bureau van Dijk Electronic Publishing GmbH, 60314 Frankfurt am Main zu entnehmenden Daten für den Normenkontrollrat nachvollziehbar.

Der Zeitaufwand für die Erstellung der länderbezogenen Berichte wurde vom Statistischen Bundesamt eingeschätzt. Aus Sicht des Nationalen Normenkontrollrates erscheint auch der angenommene Zeitaufwand nachvollziehbar. Aus Sicht des Normenkontrollrates kann

regelmäßig unterstellt werden, dass die nach § 138a Abs. 2 AO-E im länderbezogenen Bericht aufzuzeigenden Daten bereits in anderen Kontexten von den Unternehmen (z.B. Jahresabschluss nach §§ 264 ff. HGB, etc.) erhoben und damit verfügbar sind. Demzufolge erscheint es plausibel, dass die Unternehmen diese nach § 138a Abs. 2 AO-E erforderlichen Daten für den länderbezogenen Bericht nur für diesen Zweck erneut zusammenstellen müssten. Dementsprechend müssten diese Daten nicht erst erhoben und geprüft werden.

### **„One in, one out“-Regelung**

Der Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft aus diesem Regelungsvorhaben unterliegt nicht der „One in, one out“-Regelung. Die für die Wirtschaft belastenden Regelungen resultieren ausschließlich aus der Änderung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016; Abl. L 146 vom 03.06.2016, S. 8) sowie aus der Umsetzung internationaler Verträge (siehe „Mehrseitige Vereinbarung zwischen den zuständigen Behörden über den Austausch länderbezogener Berichte“, siehe Bundesratsdrucksache 241/16). Diese Regelungen werden 1:1 umgesetzt.

### **Erfüllungsaufwand für die Verwaltung**

#### **Bundeszentralamt für Steuern und Informationstechnikzentrum Bund**

#### **Erstellung länderbezogener Berichte für multinationale Unternehmen (sog. Country-by-Country-Reports) und deren automatischer Austausch zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union:**

Durch die Einführung einer Pflicht zur Weiterleitung und Aufbewahrung länderbezogener Berichte (Country-by-Country-Reports) wird das Bundeszentralamt für Steuern auf Basis der von der Bundesrepublik Deutschland geschlossenen völkerrechtlichen Vereinbarungen länderbezogene Berichte inländischer Konzerngesellschaften sowohl den Landesfinanzbehörden als auch ausländischen Behörden übersenden. Darüber hinaus wird das Bundeszentralamt für Steuern von anderen Vertragsstaaten länderbezogene Berichte dort ansässiger (ausländischer) Konzerngesellschaften erhalten und an die zuständigen Landesfinanzbehörden weiterleiten. Das Bundeszentralamt für Steuern nimmt zusätzlich die ihm von den zuständigen Behörden aller anderen Mitgliedstaaten übermittelten Informationen entgegen und übermittelt diese an die zuständige Landesfinanzbehörde. Ferner leitet es die ihm nach § 138a Abs. 6 AO übermittelten länderbezogenen Berichte an die zuständigen Behörden der anderen Mitgliedstaaten weiter. Das Bundeszentralamt für Steuern speichert diese länderbezogenen Berichte ebenfalls.

**Sachausgaben (in T€):**

| Kapitel  | HH-Jahr   | 2017          | 2018  | 2019  | 2020  |
|--|---|---------------|-------|-------|-------|
|  | Titel   | in T€         |       |       |       |
| 0815 –<br>Bundeszentralamt für<br>Steuern      | 532 01 - Aufträge und<br>Dienstleistungen im Bereich<br>Informationstechnik   | 3 200         | 3 700 | 4 090 | 2 000 |
| 0816 – Informations-<br>technikzentrum<br>Bund | 511 01 - Geschäftsbedarf und<br>Kommunikation sowie Geräte,<br>Ausstattungs- und<br>Ausrüstungsgegenstände,<br>sonstige<br>Gebrauchsgegenstände,<br>Software, Wartung | 184           | 184   | 445   | 445   |
|  | 532 01 - Aufträge und<br>Dienstleistungen im Bereich<br>Informationstechnik   | 202           | 1 131 | 337   | 337   |
|  | 812 02 - Erwerb von Anlagen,<br>Geräten, Ausstattungs- und<br>Ausrüstungsgegenstände sowie<br>Software im Bereich<br>Informationstechnik                              | 706           | 996   | 996   | 996   |
| <b>Summe</b>                                   |   | 4 292         | 6 011 | 3 778 | 3 278 |
| <b>Gesamtsumme</b>                             |   | <b>17 359</b> |       |       |       |

**Personalausgaben (in T€):**

| Kapitel                                      | 2017         | 2018         | 2019         | 2020         |
|--|--------------|--------------|--------------|--------------|
| 0815 - Bundeszentralamt für<br>Steuern       | 311          | 311          | 311          | 311          |
| 0816 -<br>Informationstechnikzentrum<br>Bund | 495          | 800          | 1 105        | 1 105        |
| <b>Summe</b>                                 | <b>806</b>   | <b>1 111</b> | <b>1 416</b> | <b>1 416</b> |
| <b>Gesamtsumme</b>                           | <b>4 749</b> |              |              |              |

**Automatischen Informationsaustausch innerhalb der Europäischen Union über grenzüberschreitende steuerliche Vorbescheide und Vorabverständigungen über Verrechnungspreise zwischen international verbundenen Unternehmen :**

Durch die Einführung eines automatischen Austauschs zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union sowie die Übermittlung an die Europäische Kommission von Informationen zu grenzüberschreitenden Vorbescheiden und Vorabverständigungen über Verrechnungspreise (tax rulings) zwischen international verbundenen Unternehmen wird das Bundeszentralamt für Steuern u. a. Informationen zu tax rulings an die zuständigen Behörden der anderen Mitgliedstaaten übermitteln sowie von diesen entgegennehmen, auswerten, speichern und an die Landesfinanzbehörden weiterleiten.

**Personal- und Sachausgaben (in T€):**

| Kapitel <sup>1)</sup>                     | HH-Jahr  | 2017  | 2018  | 2019 | 2020 |
|---|--|-------|-------|------|------|
|   | Titel  | in T€ |       |      |      |
| 0815 –<br>Bundeszentralamt<br>für Steuern | 422 01 - Bezüge und<br>Nebenleistungen der<br>planmäßigen Beamtinnen und<br>Beamten  | 563   | 563   | 563  | 563  |
|   | 427 09 - Entgelte für<br>Arbeitskräfte mit befristeten<br>Verträgen, sonstige<br>Beschäftigungsentgelte (auch<br>für Auszubildende) sowie<br>Aufwendungen für<br>nebenberuflich und<br>nebenamtlich Tätige |       |       |      |      |
|   | 511 01 - Geschäftsbedarf und<br>Kommunikation sowie Geräte,<br>Ausstattungs- und<br>Ausrüstungsgegenstände,<br>sonstige<br>Gebrauchsgegenstände,<br>Software, Wartung                                      | 66    | 66    | 66   | 66   |
|   | 532 01 - Aufträge und<br>Dienstleistungen im Bereich<br>Informationstechnik  | 4 475 | 2 625 | 50   | 50   |



|                           |  |               |              |            |            |
|---------------------------|--|---------------|--------------|------------|------------|
|                           | 812 02 - Erwerb von Anlagen, Geräten, Ausstattungs- und Ausrüstungsgenstände sowie Software im Bereich Informationstechnik | 132           | 132          | 132        | 132        |
| <b>Summe</b>              |  | <b>5 236</b>  | <b>3 386</b> | <b>811</b> | <b>811</b> |
| anteilige Einmalkosten    |  | 4 475         | 2 575        |            |            |
| anteilige laufende Kosten |  | 761           | 811          |            |            |
| <b>Gesamtsumme</b>        |  | <b>10 244</b> |              |            |            |

### Verwaltung der Länder

Die vom Bundeszentralamt für Steuern an die Landesfinanzbehörden weitergeleiteten Berichte sind durch diese zu sichten und steuerlich zu würdigen. Ggf. sind weitere Maßnahmen zu ergreifen. Die Prüfung der Unterlagen wird voraussichtlich nahezu ausschließlich im Rahmen von Außenprüfungen erfolgen. Es wird davon ausgegangen, dass sich dadurch die Anzahl der Prüfungen bzw. die Prüfungsdauer als solche ändern wird. Der Mehraufwand bei der Finanzverwaltung der Länder wird deshalb nahezu unverändert bleiben.

In den Ländern entsteht einmaliger automationstechnischer Umstellungsaufwand. Dieser wird aufgrund der gegenwärtigen Überlegungen zur technischen Umsetzung nach Einschätzung der Länder auf ca. 1,3 Mio. Euro geschätzt.

### Evaluation

Nach Art. 27 der Richtlinie (EU)2011/16/EU muss die EU-Kommission alle fünf Jahre nach dem 1. Januar 2013 dem Europäischen Parlament und dem Rat einen Bericht über die Anwendung der Richtlinie (EU)2011/16/EU vorlegen.

Entsprechend der Vorgaben der Richtlinie (EU)2011/16/EU (§ 7 Abs. 13 EU-Amtshilfegesetz) muss die Bundesrepublik Deutschland der Europäischen Kommission eine jährliche Bewertung der Wirksamkeit des automatischen Informationsaustauschs sowie ein Überblick über die erreichten praktischen Ergebnisse übermitteln. Dies betrifft sowohl die Übermittlung der länderbezogenen Berichte, als auch den automatischen Austausch über grenzüberschreitende Vorbescheide und Vorabverständigungen über Verrechnungspreise. Darüber hinaus erhält das Bundesministerium der Finanzen im

Rahmen seiner Fachaufsicht über das Bundeszentralamt für Steuern regelmäßig Informationen über den bestehenden und zu erwartenden Erfüllungsaufwand der Verwaltung.

Der Nationale Normenkontrollrat macht im Rahmen seines gesetzlichen Auftrags keine Einwände gegen die Darstellungen der Gesetzesfolgen im vorliegenden Regelungsvorhaben geltend.

Dr. Ludewig  
Vorsitzender

Funke  
Berichtersteller