

## Referentenentwurf

### **Gesetz zur Bekämpfung schädlicher Steuerpraktiken und der Steuerhinterziehung**

#### **A. Problem und Ziel**

Staaten und Gebiete, die nicht bereit sind, ausländischen Finanzbehörden entsprechend den von der Organisation für Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) entwickelten Standards auf Ersuchen die für ein Besteuerungsverfahren erforderlichen Auskünfte zu erteilen, erleichtern es Bürgern anderer Staaten, Steuern auf ihre Einkünfte zu hinterziehen. Daher sind Maßnahmen zu ergreifen, die einerseits die entsprechenden Staaten und Gebiete veranlassen, die Standards der OECD zu akzeptieren und die andererseits die Möglichkeiten der Sachverhaltsaufklärung durch die Finanzbehörden verbessern.

#### **B. Lösung**

Die Bundesregierung wird ermächtigt, bestimmte steuerliche Regelungen ganz oder zum Teil nicht anzuwenden oder von der Erfüllung erhöhter Nachweispflichten abhängig zu machen, wenn Geschäftsbeziehungen zu Personen oder Personenvereinigungen in Staaten oder Gebieten bestehen, die die Standards der OECD zum Auskunftsaustausch in Steuersachen nicht akzeptieren. Darüber hinaus werden Mitwirkungs- und Aufbewahrungspflichten natürlicher Personen in Bezug auf Kapitalanlagen im Ausland erweitert sowie die Prüfungsrechte der Finanzbehörden ausgedehnt.

~~Mit diesem Gesetzentwurf entspricht die Bundesregierung auch der Aufforderung des Deutschen Bundestages vom 18. Dezember 2008, der Steuerhinterziehung durch Entwicklung von Abwehrmaßnahmen gegen Staaten und Gebiete entgegenzutreten, die sich weigern, die Standards der OECD, insbesondere zum Zugang der Steuerbehörden zu Bankinformationen, anzuerkennen (BT Drucks. 16/11389).~~

#### **C. Alternativen**

Keine.

#### **D. Finanzielle Auswirkungen auf die öffentlichen Haushalte**

##### 1. Haushaltsausgaben ohne Vollzugsaufwand

Die vorgesehenen Maßnahmen sind geeignet, Steuermindereinnahmen – die durch legale und illegale Nutzung der Möglichkeiten von Steueroasen verursacht werden – einzuschränken. Betroffen ist ein erhebliches nicht genauer quantifizierbares Steuerausfallvolumen.

##### 2. Vollzugsaufwand

Keiner.

Bereits bisher ist die Zollverwaltung mit der Durchführung von Bargeldkontrollen beauftragt. Durch die Erweiterung der Befugnis, Bargeldkontrollen auch mit Blick auf das Vor-

liegen von Steuerhinterziehung, Steuerordnungswidrigkeiten oder Betrug zu Lasten von Sozialleistungsträgern durchzuführen, und die Weiterleitung ggf. gewonnener Erkenntnisse an die zuständigen Behörden entsteht kein zusätzlicher bzw. messbarer Vollzugsaufwand.

## **E. Sonstige Kosten**

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

## **F. Bürokratiekosten**

Es werden Informationspflichten für

### a) Unternehmen eingeführt:

Anzahl:	2
betroffene Unternehmen:	Ersatzquantifizierung je 1.000 Fälle
Häufigkeit/Periodizität:	1
erwartete Mehrkosten:	rd. 60.000 €

### b) Bürgerinnen und Bürger eingeführt:

Anzahl:	3
---------	---

### c) die Verwaltung eingeführt:

Anzahl:	2
betroffene Kreise:	Landesfinanzbehörden, bei denen Steuerpflichtige die Tatbestandsmerkmale des Gesetzes erfüllen
Häufigkeit/Periodizität:	1
erwartete Mehrkosten:	rd. 23.000 €

## Referentenentwurf für ein

### Gesetz zur Bekämpfung schädlicher Steuerpraktiken und der Steuerhinterziehung

#### (Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz)

Vom [Datum der Ausfertigung]

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

#### Artikel 1

#### Änderung des Einkommensteuergesetzes

Dem § 51 Absatz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 19. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4210; 2003 I S. 179), das zuletzt durch Artikel 2g des Gesetzes vom 24. September 2008 (BGBl. I S. 1856) geändert worden ist, werden folgende Buchstaben f bis h angefügt:

- „f) zur Bekämpfung schädlicher Steuerpraktiken zu bestimmen, ob und in welchem Umfang Aufwendungen im Sinne des § 4 Absatz 4 oder des § 9 den Gewinn oder den Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten nicht oder nur unter Erfüllung erhöhter Nachweispflichten hinsichtlich des Rechtsgrunds und der Angemessenheit mindern dürfen, wenn die zugrunde liegenden Zahlungen unmittelbar oder mittelbar zugunsten von Personen oder Personenvereinigungen mit Wohnsitz, Sitz oder Geschäftsleitung in einem Staat oder Gebiet, oder unter Nutzung von Bankkonten, die in einem Staat oder Gebiet geführt werden, geleistet werden, mit dem kein Auskunftsaustausch entsprechend Artikel 26 des Musterabkommens der OECD zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in der Fassung von 2005 durchgeführt werden kann; die Staaten oder Gebiete im Sinne des vorgenannten Satzes sind in der Rechtsverordnung zu benennen;
- g) zur Bekämpfung schädlicher Steuerpraktiken zu bestimmen, dass eine ausländische Gesellschaft ungeachtet des § 50d Absatz 3 keinen Anspruch auf völlige oder teilweise Entlastung vom Steuerabzug nach § 50d Absatz 1 und 2 hat, soweit Personen oder Personenvereinigungen an ihr beteiligt sind, die ihren Wohnsitz, Sitz oder Geschäftsleitung in einem Staat oder Gebiet haben, mit dem kein Auskunftsaustausch entsprechend Artikel 26 des Musterabkommens der OECD zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in der Fassung von 2005 durchgeführt werden kann; die Staaten oder Gebiete im Sinne des vorgenannten Satzes sind in der Rechtsverordnung zu benennen;
- h) zur Bekämpfung schädlicher Steuerpraktiken zu bestimmen, dass § 2 Absatz 5b Satz 1, § 32d Absatz 1 und § 43 Absatz 5 in Bezug auf Einkünfte im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 und die steuerfreien Einnahmen nach § 3 Nr. 40 Satz 1 und 2 ganz oder teilweise nicht anzuwenden sind, wenn die entsprechenden Einnahmen und Bezüge unmittelbar oder mittelbar aus Anteilen an einer ausländischen Gesellschaft stammen, die Sitz oder Geschäftsleitung in einem Staat oder Gebiet hat, mit dem kein Auskunftsaustausch entsprechend Artikel 26 des Musterabkommens der

OECD zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in der Fassung von 2005 durchgeführt werden kann; die Staaten oder Gebiete im Sinne des vorgenannten Satzes sind in der Rechtsverordnung zu benennen;“.

## Artikel 2

### Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

In § 33 Absatz 1 Nummer 2 des Körperschaftsteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), das zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 12. August 2008 (BGBl. I S. 1672) geändert worden ist, wird der abschließende Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgender Buchstabe e angefügt:

- „e) die die Steuerbefreiung nach § 8b Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 Satz 1 sowie vergleichbare Vorschriften in Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung ganz oder teilweise einschränken, um schädliche Steuerpraktiken zu bekämpfen. Dies gilt nur für Bezüge im Sinne des § 8b Absatz 1 Satz 1 von einer Gesellschaft, die Sitz oder Geschäftsleitung in einem Staat oder Gebiet hat, mit dem kein Auskunftsaustausch entsprechend Artikel 26 des Musterabkommens der OECD zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in der Fassung von 2005 durchgeführt werden kann, oder für Gewinne aus der Veräußerung eines Anteils an einer solchen Gesellschaft. Die Staaten oder Gebiete im Sinne des vorgenannten Satzes sind in der Rechtsverordnung zu benennen. Die Rechtsverordnung kann Einschränkungen der in Satz 1 genannten Vorschriften auch für den Fall vorsehen, dass die Bezüge oder Gewinne mittelbar aus einem Staat stammen, mit dem kein Auskunftsaustausch entsprechend Artikel 26 des Musterabkommens der OECD zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in der Fassung von 2005 durchgeführt werden kann.“

## Artikel 3

### 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 23 des Gesetzes vom 23. Oktober 2008 (BGBl. I S. 2026) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 147 folgende Angabe eingefügt:  

„§ 147a Vorschriften für die Aufbewahrung von Aufzeichnungen und Unterlagen bestimmter Steuerpflichtiger“
2. In § 3 Absatz 4 wird nach den Wörtern „Nebenleistungen sind“ die Angabe „Ordnungsgelder (§ 90 Absatz 2),“ eingefügt.
3. Nach § 90 Absatz 2 Satz 2 werden folgende Sätze eingefügt:  

„Besteht auf Grund allgemeiner Erfahrungen oder konkreter Anhaltspunkte Anlass zur Vermutung, dass der Steuerpflichtige über Geschäftsbeziehungen zu Finanzinstituten in einem Staat oder Gebiet verfügt, mit dem kein Auskunftsaustausch entsprechend

Artikel 26 des Musterabkommens der OECD zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in der Fassung von 2005 durchgeführt werden kann, hat der Steuerpflichtige nach Aufforderung der Finanzbehörde auf einem amtlichen Vordruck Fragen über die Art und den Inhalt seiner Geschäftsbeziehungen mit ausländischen Finanzinstituten zu beantworten und die im amtlichen Vordruck namentlich genannten Kreditinstitute von der Verschwiegenheitsverpflichtung gegenüber der Finanzbehörde zu entbinden; die Finanzbehörde kann vom Steuerpflichtigen die Versicherung an Eides Statt der von ihm im amtlichen Vordruck getätigten Angaben verlangen. Kommt ein Steuerpflichtiger seinen Mitwirkungspflichten nach Satz 3 nicht nach oder sind seine Angaben im Wesentlichen nicht verwertbar, so ist ein Ordnungsgeld bis zu 5 000 Euro festzusetzen.“

4. Nach § 147 wird folgender § 147a angefügt:

„§ 147a

**Vorschriften für die Aufbewahrung von Aufzeichnungen und Unterlagen bestimmter Steuerpflichtiger**

Steuerpflichtige, bei denen die Summe der positiven Einkünfte gemäß § 2 Absatz 1 Nummer 4 bis 7 des Einkommensteuergesetzes (Überschusseinkünfte) mehr als 500 000 Euro im Kalenderjahr beträgt, haben die Aufzeichnungen und Unterlagen über die den Überschusseinkünften zu Grunde liegenden Einnahmen und Werbungskosten sechs Jahre aufzubewahren. Im Falle der Zusammenveranlagung sind für die Feststellung des Überschreitens des Betrages von 500 000 Euro die Summe der positiven Einkünfte nach Satz 1 eines jeden Ehegatten maßgebend. Die Verpflichtung nach Satz 1 ist vom Beginn des Kalenderjahrs an zu erfüllen, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem die Summe der positiven Einkünfte im Sinne des Satzes 1 mehr als 500 000 Euro beträgt. Die Verpflichtung nach Satz 1 endet mit Ablauf des fünften aufeinander folgenden Kalenderjahrs in dem die Voraussetzungen des Satzes 1 nicht erfüllt sind. § 147 Absatz 2, Absatz 3 Satz 3 und die Absätze 4 bis 6 gelten entsprechend. Die Sätze 1 bis 3 und 5 gelten entsprechend in den Fällen, in denen die zuständige Finanzbehörde den Steuerpflichtigen für die Zukunft zur Aufbewahrung der in Satz 1 genannten Aufzeichnungen und Unterlagen verpflichtet, weil er seinen Mitwirkungspflichten nach § 90 Absatz 2 Satz 3 nicht nachgekommen ist.“

5. Dem § 162 Absatz 2 wird folgender Satz angefügt:

„Hat der Steuerpflichtige nach Aufforderung der Finanzbehörde die im amtlichen Vordruck nach § 90 Absatz 2 Satz 3 namentlich genannten Kreditinstitute nicht von der Verschwiegenheitsverpflichtung gegenüber der Finanzbehörde entbunden, so wird vermutet, dass steuerpflichtige Kapitaleinkünfte im Ausland, zu deren Ermittlung die Angaben im Sinne des § 90 Absatz 2 Satz 3 dienen, vorhanden oder höher als die erklärten Einkünfte sind.“

6. § 193 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) Eine Außenprüfung ist zulässig bei Steuerpflichtigen, die einen gewerblichen oder land- und forstwirtschaftlichen Betrieb unterhalten, die freiberuflich tätig sind und bei Steuerpflichtigen im Sinne des § 147a.“

- b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 1 wird das abschließende Wort „oder“ durch ein Komma ersetzt.

bb) In Nummer 2 wird der abschließende Punkt durch das Wort „oder“ ersetzt und folgende Nummer 3 angefügt:

„3. wenn ein Steuerpflichtiger seinen Mitwirkungspflichten nach § 90 Absatz 2 Satz 3 nicht nachkommt.“

## Artikel 4

### Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

Nach Artikel 97 § 19b des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung vom 14. Dezember 1976 (BGBl. I S. 3341, 1977 I S. 667), das zuletzt durch Artikel 15 des Gesetzes vom 20. Dezember 2007 (BGBl. I S. 3150) geändert worden ist, werden folgende §§ 19c und 19d eingefügt:

#### „§ 19c

#### **Aufbewahrungspflicht für bestimmte Steuerpflichtige**

§ 147a der Abgabenordnung in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals für das Kalenderjahr 2010 anzuwenden.

#### § 19d

#### **Zulässigkeit einer Außenprüfung**

§ 193 Absatz 1 und Absatz 2 Nummer 3 der Abgabenordnung in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) sind erstmals für das Kalenderjahr 2010 anzuwenden.“

## Artikel 5

### Änderung des Zollverwaltungsgesetzes

Das Zollverwaltungsgesetz vom 21. Dezember 1992 (BGBl. I S. 2125; 1993, 2493), das zuletzt durch Artikel 5 des Gesetzes vom 13. August 2008 (BGBl. I S. 1690) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 1 Absatz 3a Satz 3 wird nach den Wörtern „§ 261 des Strafgesetzbuches“ das Wort „und“ durch ein Komma ersetzt sowie nach der Angabe „§ 129b des Strafgesetzbuches“ ein Komma und die Wörter „der Steuerhinterziehung nach § 370 der Abgabenordnung und Steuerordnungswidrigkeiten nach § 377 bis 380 der Abgabenordnung sowie des Betruges zu Lasten der Sozialleistungsträger nach § 263 des Strafgesetzbuches bzw. der missbräuchlichen Inanspruchnahme von Sozialleistungen nach § 404 Absatz 2 Nummer 26 des Dritten Buches Sozialgesetzbuch oder § 63 Absatz 1 Nummer 6 des Zweiten Buches Sozialgesetzbuch“ eingefügt.

2. § 12a Absatz 5 wird wie folgt geändert:

a) Nach Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

„Die Erhebung, Verarbeitung und Nutzung weiterer Daten, die nicht unmittelbar im Zusammenhang mit dem grenzüberschreitenden Verkehr von Bargeld oder gleichgestellten Zahlungsmitteln stehen, ist nur zulässig, soweit Tatsachen auf einen in § 1 Absatz 3a Satz 3 oder Absatz 4a bezeichneten Verstoß schließen lassen.“

b) Nach der Angabe „§ 31b Absatz 3“ wird ein Komma und die Wörter „die nach § 31a Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe b Doppelbuchstabe bb der Abgabenordnung zuständigen Sozialleistungsträger“ eingefügt.

## **Artikel 6**

### **Inkrafttreten**

Dieses Gesetz tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft.

## Begründung

### A. Allgemeiner Teil

Die Finanzbehörden haben steuerlich relevante Sachverhalte aufzuklären (§ 88 AO). Die Beteiligten sind zur Mitwirkung bei der Sachverhaltsaufklärung verpflichtet (§§ 90, 92 AO) und Dritte können zur Auskunftserteilung herangezogen werden (§ 93 AO). Sind grenzüberschreitende Sachverhalte aufzuklären, stehen die Finanzbehörden vor der Tatsache, dass sie in ihrer Tätigkeit grundsätzlich auf das deutsche Staatsgebiet beschränkt sind. Bei grenzüberschreitenden Sachverhalten bleibt ihnen daher nur die Möglichkeit, zur Sachverhaltsaufklärung die Amtshilfe durch ausländische Finanzbehörden in Anspruch zu nehmen. Die Möglichkeit, Amtshilfe beanspruchen zu können, ist umso bedeutender, als grenzüberschreitende Sachverhalte alltäglich geworden sind. Allerdings bleibt zu beachten, dass die deutschen Finanzbehörden ausländische Finanzbehörden lediglich um Amtshilfe bitten können (§ 117 Absatz 1 AO); eine Verpflichtung ausländischer Finanzbehörden, einer solchen Bitte zu entsprechen, ergibt sich hieraus aber nicht. Ausländische Finanzbehörden können in einem deutschen Besteuerungsverfahren regelmäßig nur aufgrund einer völkerrechtlichen Vereinbarung oder aufgrund Europäischen Gemeinschaftsrechts Amtshilfe leisten. Völkerrechtliche Verpflichtungen zur Amtshilfe im Besteuerungsverfahren enthalten die Doppelbesteuerungsabkommen (DBA), besondere Amtshilfeabkommen, die Konvention Nr. 127 des Europarats vom 25. Januar 1988 sowie Europäisches Gemeinschaftsrecht, z.B. die Richtlinie 77/799/EWG.

Nicht alle Staaten und Gebiete sind bereit, sich in völkerrechtlichen Vereinbarungen zur Amtshilfe im Besteuerungsverfahren zu verpflichten, die auch effektiv ist. Amtshilfe in diesem Sinne ist effektiv, wenn sie dem Standard der OECD entspricht, wie er sich aus Artikel 26 des Musterabkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung 2005 bzw. aus dem im Jahr 2002 veröffentlichten Musterabkommen zum Auskunftsaustausch in Steuer-sachen ergibt. Dieser Standard verlangt, dass für die Besteuerung relevante Informationen zugänglich sein müssen und sie müssen auf Ersuchen ausländischen Finanzbehörden zur Verfügung gestellt werden können. Zu den Informationen, die zugänglich sein müssen, gehören Bankinformationen und Informationen über die Eigentumsverhältnisse an Gesellschaften und anderen Rechtsträgern oder über die Begünstigten solcher Rechtsträger, z.B. Stiftungen. Das entspricht dem Standard der Abgabenordnung (§ 93).

Die Bereitschaft zu Vereinbarungen über Amtshilfe im Besteuerungsverfahren entsprechend dem Standard der OECD fehlt insbesondere bei den größeren Finanzzentren, und zwar sowohl in Europa als auch weltweit. Diese Finanzzentren unterhalten damit Rahmenbedingungen, die es ausländischen Finanzbehörden erschweren oder unmöglich machen, grenzüberschreitende Sachverhalte aufzuklären. Sie fördern oder begünstigen damit die Steuerhinterziehung durch Bürger anderer Staaten. Diese Finanzzentren betreiben damit schädlichen Steuerwettbewerb (Bericht der OECD aus 1998 „Harmful Tax Competiton – An Emerging Global Issue“). Die Bemühungen der OECD ihren Standard im Rahmen ihrer Initiative zur Eindämmung des schädlichen Steuerwettbewerbs durchzusetzen, haben insbesondere in Bezug auf die größeren Finanzzentren zu keinen grundlegenden Änderungen geführt.

Die jüngsten grenzüberschreitenden Steuerhinterziehungsskandale machen die Bedrohung der Besteuerungsbasis und die sich daraus ergebenden erheblichen Steuerverluste deutlich. Sie bestätigen die Richtigkeit der Forderung, den OECD-Standard international durchzusetzen. Maßnahmen zum Schutz der deutschen Besteuerungsbasis und damit auch zur Wahrung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung sind daher unumgänglich. Sowohl der OECD-Bericht aus 1998 wie auch Folgeberichte ziehen Maßnahmen der Mitgliedstaaten gegen Staaten und Gebiete in Betracht, die nicht bereit sind, die Standards der OECD zu akzeptieren.

Die vorgesehenen Maßnahmen können wie folgt unterschieden werden:

- Möglichkeit der Einschränkung bestimmter steuerlicher Regelungen bei Geschäftsbeziehungen zu Staaten oder Gebieten, die schädlichen Steuerwettbewerb betreiben.
- Verbesserung der Möglichkeiten der Finanzbehörden zur Sachverhaltsaufklärung durch erweiterte Mitwirkungs- und Aufbewahrungspflichten natürlicher Personen in Bezug auf Kapitalanlagen im Ausland sowie erweiterte Prüfungsrechte der Finanzbehörden.

Die Einschränkung bestimmter steuerlicher Regelungen bei Geschäftsbeziehungen zu Staaten und Gebieten, die durch Nichtakzeptanz des Standards der OECD zu Transparenz und effektivem Auskunftsaustausch die Steuerhinterziehung begünstigen oder fördern und damit die Durchführung der deutschen Steuergesetze erschweren oder gar unmöglich machen, kann dazu führen, dass für bestimmte Steuerpflichtige die Grundfreiheiten des EG-Vertrages eingeschränkt werden, insbesondere die Kapitalverkehrsfreiheit und die Niederlassungsfreiheit. Die Bundesregierung hält solche Einschränkungen zur Gewährleistung wirksamer Steueraufsicht, zur Wahrung der ausgewogenen Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse durch Vermeidung von Steuerflucht und zur Aufrechterhaltung der verfassungsrechtlich gebotenen Gleichmäßigkeit der Besteuerung für unverzichtbar (vgl. bereits BVerfGE 84, 239 [269]) und unter EG-rechtlichen Gesichtspunkten auch für zulässig. Der EuGH hat in seiner Rechtsprechung anerkannt, dass die Grundfreiheiten aus zwingenden Gemeinwohlinteressen eingeschränkt werden können, soweit der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit gewahrt bleibt.

Die Maßnahmen verletzen nicht den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit. Sie sind zum Schutz der Besteuerungsbasis erforderlich, geeignet und auch angemessen. Staaten und Gebiete, die den OECD-Standard nicht akzeptieren oder implementieren, lassen sich von Nichtansässigen für Steuervermeidungs- oder Steuerhinterziehungszwecke nutzen. Die hierdurch dem Gemeinwesen entgehenden Steuern sind erheblich, wie allein die jüngsten grenzüberschreitenden Steuerhinterziehungsskandale oder die Nachzahlungen aufgrund des Gesetzes zur strafbefreienden Erklärung vom 23. Dezember 2003 gezeigt haben. Trotz internationaler Bemühungen, insbesondere im Rahmen der OECD-Initiative zur Eindämmung des schädlichen Steuerwettbewerbs, aber auch auf der Ebene der Europäischen Gemeinschaften, ist es nicht gelungen, die Akzeptanz des OECD-Standards durchgängig zu erreichen. Daher müssen Maßnahmen in Betracht gezogen werden, die spürbar machen, dass die Ablehnung des OECD-Standards Konsequenzen hat. Solche Maßnahmen können nur bei den Geschäftsbeziehungen zu solchen Staaten und Gebieten ansetzen.

### **Gesetzgebungskompetenz**

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes ergibt sich - soweit nicht nachfolgend etwas anderes bestimmt ist - aus Artikel 105 Absatz 2 erste Alternative des Grundgesetzes (GG).

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes ergibt sich für Artikel 1 (Änderung des Einkommensteuergesetzes) auch aus Artikel 108 Absatz 4 Satz 1 GG, für Artikel 3 (Änderung der Abgabenordnung) aus Artikel 108 Absatz 5 Satz 1 und 2 GG und für Artikel 4 (Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung) aus Artikel 108 Absatz 5 Satz 2 GG. Für die Änderung des Zollverwaltungsgesetzes (Artikel 5) ergibt sich die ausschließliche Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 73 Nummer 5 GG.

### **Gleichstellungspolitische Relevanzprüfung**

Im Zuge der gemäß § 2 der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien vorzunehmenden Relevanzprüfung sind unter Berücksichtigung der unterschiedlichen

Lebenssituation von Frauen und Männern keine Auswirkungen erkennbar, die gleichstellungspolitischen Zielen zuwiderlaufen.

**Finanzielle Auswirkungen**

Siehe Ausführungen im Vorblatt zu D.1

**Sonstige Kosten**

Siehe Ausführungen im Vorblatt zu D.2.

### Bürokratiekosten

lfd. Nr.	Vorschrift	Informationspflicht	Bürokratiekosten in EUR für			Ersatz-quantifizierung	Fallzahl (Unternehmen / Verwaltung)	Periodizität (Unternehmen / Verwaltung)	Herkunft in %		
			Bürger	Unternehmen	Verwaltung				A	B	C
<b>Einkommensteuergesetz (EStG)</b>											
1	§ 90 Absatz 2 Satz AO	Beantwortung von der Finanzbehörde gestellter Fragen über Art und Inhalt von Geschäftsbeziehungen mit ausländischen Finanzinstituten durch den Steuerpflichtigen auf amtlichem Vordruck	.			ja			0	0	100
2	§ 90 Absatz 2 Satz AO	Beantwortung von der Finanzbehörde gestellter Fragen über Art und Inhalt von Geschäftsbeziehungen mit ausländischen Finanzinstituten durch den Steuerpflichtigen auf amtlichem Vordruck		46.075		ja	1.000	1,00	0	0	100
3	§ 90 Absatz 2 AO	Entbindung der im amtlichen Vordruck gem. § 90 Absatz 2 AO namentlich genannten Kreditinstitute von der Verschwiegenheitspflicht gegenüber der Finanzbehörde		11.875		ja	1.000	1,00	0	0	100
4	§ 90 Absatz 2 AO	Entbindung der im amtlichen Vordruck gem. § 90 Absatz 2 AO namentlich genannten Kreditinstitute von der Verschwiegenheitspflicht gegenüber der Finanzbehörde	.			ja			0	0	100
5	§ 90 Absatz 2 AO	Aufforderung der Finanzbehörde an den Steuerpflichtigen zur Beantwortung von Fragen über Art und Inhalt von Geschäftsbeziehungen mit ausländischen Finanzinstituten durch den Steuerpflichtigen auf amtlichem Vordruck			5.977	ja	1.000	1,00	0	0	100
6	§ 147a AO	Aufbewahrungspflicht von Aufzeichnungen und Unterlagen bei Überschusseinkünften bei positiven Einkünften von mehr als 500.000 € im Kalenderjahr (§ 2 Absatz 1 Nummer 4 bis 7 EStG)	.			ja			0	0	100
7 ***	§ 162 AO	Prüfung durch die Finanzbehörde, ob das namentlich genannte Kreditinstitut von der Verschwiegenheitspflicht gegenüber der Finanzbehörde entbunden ist mit dem Ziel, ob ansonsten eine Schätzung von Kapitaleinkünften aus dem Ausland erforderlich			16.300	ja	1.000	1,00	0	0	100
<b>Summe ohne Einmalkosten in EUR</b>			.	57.950	22.277						
<b>Summe Einmalkosten in EUR</b>			.	0	0						

international  
EU-Ebene  
national

\*\*\* Diese Bürokratiekosten der Verwaltung stellen sogenannte "rückbezügliche" Informationspflichten dar. Bei der Quantifizierung wurde nicht der Prozess insgesamt, sondern lediglich die geänderte Dateneinbindung berücksichtigt.

Ein Punkt bedeutet lediglich, eine Quantifizierung ist nicht möglich, z.B. wg. fehlender Daten. Daraus kann nicht geschlossen werden, dass die Informationspflichten nicht zu bürokratischen Be-/Entlastungen führen.

## **B. Besonderer Teil**

### **Zu Artikel 1 (§ 51 Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe f bis h - neu - des Einkommenssteuergesetzes)**

Nach dem neuen Buchstaben f erhält die Bundesregierung die Möglichkeit, den Betriebsausgaben-/Werbungskostenabzug einzuschränken oder ganz zu versagen oder den Betriebsausgaben-/Werbungskostenabzug von der Erfüllung erhöhter Nachweispflichten abhängig zu machen, wenn die entsprechenden Zahlungen an Personen oder Personenvereinigungen mit Wohnsitz, Sitz oder Geschäftsleitung in einem anderen Staat oder Gebiet geleistet werden, mit dem kein Auskunfts-austausch nach den Standards der OECD (Artikel 26 OECD-Musterabkommen für Doppelbesteuerungsabkommen 2005) möglich ist.

Nach dem neuen Buchstaben g erhält die Bundesregierung die Möglichkeit, ausländischen Gesellschaften die Entlastung von Kapitalertragsteuer oder Abzugsteuer, wie sie § 50d Absatz 1 und 2 vorsehen, ganz oder teilweise zu versagen, auch wenn sonst die Voraussetzungen für die Entlastung nach § 50d Absatz 3 gegeben sind. Die Entlastung kann untersagt werden, wenn an der ausländischen Gesellschaft Personen oder Personenvereinigungen beteiligt sind, deren Wohnsitz, Sitz oder Geschäftsleitung sich in einem Staat oder Gebiet befindet, mit dem kein Auskunfts-austausch nach den Standards der OECD (Artikel 26 OECD-Musterabkommen für Doppelbesteuerungsabkommen 2005) möglich ist. Die Regelung richtet sich damit gegen Staaten und Gebiete, die in einem Drittstaat ansässigen Personen oder Personenvereinigungen Zugang zu den Vergünstigungen eines DBA oder den Richtlinien 90/435/EWG und 2003/49/EG verschaffen, obwohl der Drittstaat die Standards der OECD zu effektivem Auskunfts-austausch nicht akzeptiert.

Die Bundesregierung erhält durch den neuen Buchstaben h die Möglichkeit, Einnahmen, die von Gesellschaften in Staaten oder Gebieten unmittelbar oder mittelbar bezogen werden, mit denen kein Auskunfts-austausch nach den Standards der OECD (Artikel 26 OECD-Musterabkommen für Doppelbesteuerungsabkommen 2005) möglich ist, von der Abgeltungsteuer nach § 32d EStG sowie § 43 Absatz 5 EStG sowie vom Teileinkünfteverfahren nach § 3 Nummer 40 Satz 1 und 2 EStG ganz oder teilweise auszuschließen.

Durch vorstehende Regelungen wird einerseits den eingeschränkten Ermittlungsmöglichkeiten der Finanzbehörden Rechnung getragen und andererseits der Anreiz für den jeweiligen Staat erhöht, mit Deutschland effektiven Auskunfts-austausch nach den Standards der OECD zu vereinbaren.

### **Zu Artikel 2 (§ 33 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe e - neu - des Körperschaftsteuergesetzes)**

Die Bundesregierung erhält die Möglichkeit, Dividenden die unmittelbar oder mittelbar aus Staaten oder Gebieten, mit denen kein Auskunfts-austausch nach den Standards der OECD (Artikel 26 OECD-Musterabkommen für Doppelbesteuerungsabkommen 2005) möglich ist, zufließen, von der Steuerbefreiung nach § 8b Absatz 1 KStG sowie von der Steuerbefreiung, die die Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung für Gewinnanteile gewähren, ganz oder teilweise auszuschließen. Entsprechend wird zur Einschränkung der Steuerbefreiung von Veräußerungsgewinnen nach § 8b Absatz 2 KStG ermächtigt, sofern die hinter der Beteiligung stehende Gesellschaft in einem solchen Staat sitzt. Dadurch wird einerseits den eingeschränkten Ermittlungsmöglichkeiten der Finanzbehörden Rechnung getragen und andererseits der Anreiz für den jeweiligen Staat erhöht, mit Deutschland effektiven Auskunfts-austausch nach den Standards der OECD zu vereinbaren.

## **Zu Artikel 3 (Abgabenordnung)**

### **Zu Nummer 1 (Inhaltsübersicht)**

Notwendige redaktionelle Anpassung der Inhaltsübersicht an den neu eingefügten § 147a AO.

### **Zu Nummer 2 (§ 3 Absatz 4)**

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung aufgrund der Einführung des in § 90 Absatz 2 Satz 4 AO vorgesehenen Ordnungsgeldes.

### **Zu Nummer 2 (§ 90 Absatz 2 Satz 3 und 4 - neu -)**

Der neue Satz 3 sieht vor, dass der Steuerpflichtige zusätzliche Fragen auf einem amtlichen Vordruck beantworten muss, wenn die Finanzbehörde ihn dazu auffordert, weil Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass er über Geschäftsbeziehungen zu Finanzinstituten in Staaten oder Gebieten verfügt, die den deutschen Finanzbehörden keine Unterstützung nach den Standards der OECD leisten.

Bei der Annahme, ob steuerliche Unregelmäßigkeiten vorliegen, die dazu führen, dass weitere Ermittlungsmaßnahmen seitens der Finanzbehörde erforderlich sind, ist kein begründeter Verdacht erforderlich. Es genügt vielmehr, wenn auf Grund konkreter Anhaltspunkte oder auf Grund allgemeiner Erfahrungen eine weitere Aufklärung des steuerlichen Sachverhalts angezeigt ist.

Nach dem neuen Satz 3 kann die Finanzbehörde dem Steuerpflichtigen einen amtlichen Vordruck zusenden, den dieser innerhalb einer bestimmten Frist auszufüllen hat. Der amtliche Vordruck enthält Fragen über die Art und den Inhalt der Geschäftsbeziehungen des Steuerpflichtigen zu ausländischen Finanzinstituten. Der Steuerpflichtige hat diesen amtlichen Vordruck wahrheitsgemäß auszufüllen und die im amtlichen Vordruck namentlich genannten Kreditinstitute von der Verschwiegenheitsverpflichtung gegenüber der Finanzbehörde zu entbinden.

Die Finanzbehörde kann vom Steuerpflichtigen die Abgabe einer eidesstattlichen Versicherung in Bezug auf seine getätigten Angaben verlangen. Wer vor einer zur Abnahme einer Versicherung an Eides Statt zuständigen Behörde eine solche Versicherung falsch abgibt oder unter Berufung auf eine solche Versicherung falsch aussagt, wird mit Freiheitsstrafe bis zu drei Jahren oder mit Geldstrafe bestraft (§ 156 des Strafgesetzbuches). Die Steuerpflichtigen werden somit angehalten, wahrheitsgemäße Angaben zu machen, da sie mit der Möglichkeit rechnen müssen, dass die Finanzbehörde eine Versicherung an Eides Statt der Angaben verlangt und sie sich im Fall der eidesstattlichen Versicherung der falschen Angaben strafbar machen.

Nach dem neuen Satz 4 kann die Finanzbehörde ein Ordnungsgeld bis zu 5 000 Euro festsetzen, wenn ein Steuerpflichtiger seinen Mitwirkungspflichten nach § 90 Absatz 2 Satz 3 AO nicht nachkommt oder seine Angaben im Wesentlichen nicht verwertbar sind. Das Ordnungsgeld ist so zu bemessen, dass der mit ihm verfolgte Zweck erreicht werden kann. Dabei sind die persönlichen, wirtschaftlichen und finanziellen Verhältnisse sowie das bisherige Verhalten des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen.

### **Zu Nummer 3 (§ 147a - neu -)**

Die Regelung betrifft Steuerpflichtige, bei denen die Summe der positiven Überschusseinkünfte gemäß § 2 Absatz 1 Nummer 4 bis 7 EStG mehr als 500 000 Euro im Kalenderjahr beträgt. Eine Saldierung mit negativen Einkünften findet nicht statt.

Die Prüfung der Angaben in den Steuererklärungen bei Steuerpflichtigen mit hohen Überschusseinkünften werden oftmals dadurch verzögert und erschwert, dass Aufzeichnungen und Unterlagen über die betreffenden Einnahmen und Werbungskosten nicht aufbewahrt werden. Dies gilt nach den bisherigen Erfahrungen insbesondere für den Bereich der Außenprüfungen. Um diesem Missstand abzuweichen, wird für diesen Personenkreis eine besondere Aufbewahrungspflicht in § 147a AO statuiert. Die Bestimmung lehnt sich an § 147 AO an und erfasst auch die Regelungen über den Datenzugriff (§ 147 Absatz 2 Nummer 2, Absatz 6 AO).

Die Regelungen zu dem Beginn und dem Ende der Pflicht zur Aufbewahrung von Aufzeichnungen und Unterlagen dienen der Rechtsklarheit. Wenn ein Steuerpflichtiger, der bisher zur Aufbewahrung verpflichtet war, in fünf aufeinander folgenden Kalenderjahren den Schwellenwert von 500 000 Euro nicht erreicht, ist davon auszugehen, dass die Summe der positiven Einkünfte auch in Zukunft 500 000 Euro nicht erreichen wird.

In Fällen, in denen der Steuerpflichtige seinen Mitwirkungspflichten nach § 90 Absatz 2 Satz 3 AO nicht nachkommt, kann die zuständige Finanzbehörde ihm für die Zukunft die Aufbewahrung der Aufzeichnungen und Unterlagen aufgeben. Diese Maßnahme soll die neue Regelung in § 193 Absatz 2 Nummer 3 AO flankieren, wonach in diesen Fällen - unbeschadet anderer Regelungen - eine Außenprüfung beim Steuerpflichtigen zulässig wäre. In den Fällen, in denen die zuständige Finanzbehörde den Steuerpflichtigen die Aufbewahrung aufgegeben hat, endet die Verpflichtung zur Aufbewahrung im Falle der Befristung mit Ablauf der Frist, ansonsten erst mit dem Widerruf.

#### **Zu Nummer 4 (§ 162 Absatz 2 Satz 3 - neu -)**

Wird der Steuerpflichtige nach § 90 Absatz 2 AO durch die Finanzbehörde auf dem amtlichen Vordruck aufgefordert, die im amtlichen Vordruck namentlich genannten Kreditinstitute von der Verschwiegenheitsverpflichtung gegenüber der Finanzbehörde zu entbinden und kommt der Steuerpflichtige dieser Aufforderung nicht nach, so hat die Finanzbehörde eine Schätzung vorzunehmen, da vermutet wird, dass der Steuerpflichtige über Kapitaleinkünfte im Ausland verfügt. Hat in solchen Fällen die Finanzbehörde eine Schätzung vorzunehmen und können diese Einkünfte nur innerhalb eines bestimmten Rahmens bestimmt werden, kann dieser Rahmen zu Lasten des Steuerpflichtigen ausgeschöpft werden.

#### **Zu Nummer 5 (§ 193)**

##### **Zu Buchstabe a (Absatz 1)**

Die Ergänzung des § 193 Absatz 1 AO betrifft Steuerpflichtige, bei denen die Summe der positiven Überschusseinkünfte gemäß § 2 Absatz 1 Nummer 4 bis 7 des Einkommenssteuergesetzes mehr als 500 000 Euro im Kalenderjahr beträgt. Sie ist erforderlich, da solche Prüfungsfälle regelmäßig von erheblicher Bedeutung sind und beachtliche Mehrergebnisse aufweisen.

Durch die Neuregelung ist für die genannten Steuerpflichtigen die Außenprüfung generell zulässig. Einer besonderen Begründung der Prüfungsanordnung bedarf es nicht.

Einhergehend mit der gleichzeitig eingeführten Aufbewahrungspflicht (§ 147a) wird die Überprüfbarkeit steuerlicher Sachverhalte bei Steuerpflichtigen mit hohen Überschusseinkünften sichergestellt und somit ein Beitrag zur Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit des Steuervollzugs geleistet.

### **Zu Buchstabe b (Absatz 2 Nummer 3 - neu -)**

Nach der neuen Nummer 3 kann die Finanzbehörde auch dann eine Betriebsprüfung anordnen, wenn der Steuerpflichtige seinen erhöhten Mitwirkungspflichten nach § 90 Absatz 2 Satz 3 AO nicht nachkommt. Durch diese Prüfungsbefugnis werden der Finanzbehörde weitere Ermittlungsmöglichkeiten eröffnet, so dass eine sachgerechtere und effizientere steuerliche Beurteilung von Sachverhalten mit Auslandsbezug möglich ist.

### **Zu Artikel 4 (Artikel 97 §§ 19c und 19d - neu - des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung)**

Es handelt sich um die Regelung zur zeitlichen Anwendung des § 147a und des § 193 Absatz 1 und Absatz 2 Nummer 3 AO in der Fassung des Artikels 3 dieses Gesetzes.

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

#### **Zu Nummer 1 (§ 1 Absatz 3a Satz 3)**

Die Zollverwaltung hat nach § 1 Absatz 3a Satz 3 ZollVG die Aufgabe, Bargeldkontrollen zum Zwecke der Bekämpfung der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung durchzuführen. Die Begrenzung auf die Zwecke Terrorismusfinanzierung und Geldwäsche korrespondiert in der nationalen Regelung dabei mit den Vorgaben der VO (EG) 1889/2005. Im Zuge der Kontrollen gewonnene Erkenntnisse, bei denen sich zwar der Verdacht der Geldwäsche oder der Terrorismusfinanzierung nicht begründen lässt, wohl aber selbst offensichtliche Verstöße wie Steuerhinterziehung oder Betrug zu Lasten von Sozialleistungsträgern vorliegen, können nicht weiter verfolgt werden. Deshalb greift die an der VO ausgerichtete Mindestregelung zu kurz. Mit der Ergänzung der Verdachtsmomente auf Steuerhinterziehung und Steuerordnungswidrigkeiten auf der einen Seite sowie Betrug zum Nachteil der Sozialleistungsträger auf der anderen Seite soll sichergestellt werden, dass hier die Zollverwaltung in ihrer Kontrolltätigkeit bei erkennbaren Verstößen nicht zur Untätigkeit verpflichtet ist und sozusagen unter den Augen des Staates öffentliche Haushalte geschädigt werden können. Dies kommt derzeit geradezu einer stillschweigenden Aufforderung zur wiederholten Begehung der Taten gleich.

#### **Zu Nummer 2 (§ 12a Absatz 5)**

Mit der Ergänzung in § 12a Absatz 5 ZollVG soll sichergestellt werden, dass auch solche Daten rechtmäßig erhoben, verarbeitet und an die zuständigen (Landes-)behörden zwecks Durchführung der weiteren Ermittlungen und / oder eines entsprechenden Verwaltungsverfahrens weitergeleitet werden können, die nicht unmittelbar im Zusammenhang mit einer festgestellten grenzüberschreitenden Verbringung von Barmitteln selbst stehen; etwa Kontounterlagen. Einen Anfangsverdacht im strafprozessualen Sinne bedarf es hierfür nicht.

### **Zu Artikel 6 (Inkrafttreten)**

Die Änderungen durch das vorliegende Änderungsgesetz treten am Tag nach der Verkündung in Kraft.