

## ATAD-Umsetzungsg: Bundestag verabschiedet Gesetz

Aktuell:

- Das ATAD-Umsetzungsg wurde am 30.06.2021 im [Bundesgesetzblatt](#) verkündet.
- Der Bundesrat hat am 25.06.2021 dem vom Bundestag verabschiedeten Gesetz zugestimmt. [BR-Drs. 468/21 \(B\)](#)

Der Bundestag hat am 21.05.2021 das ATAD-Umsetzungsgesetz mit kleineren Änderungen gegenüber dem Regierungsentwurf verabschiedet. Für die längst überfällige Umsetzung der Regelungen der EU-Richtlinien ATAD I und II in nationales Recht bedarf es jetzt noch der Zustimmung des Bundesrates und der Verkündung des Gesetzes im Bundesgesetzblatt.

### Hintergrund

Mit den beiden Richtlinien mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken (ATAD – Anti Tax Avoidance Directives) hat der EU Ministerrat 2016 und 2017 ein umfangreiches Maßnahmenpaket zur Umsetzung der Vorgaben aus dem OECD-BEPS-Aktionsplan verabschiedet (siehe Deloitte Tax-News zu [ATAD I](#) und [ATAD II](#)). Die Vorschriften der Richtlinie sollten zu einem großen Teil bis Ende 2018 in nationales Recht umgesetzt werden. Für die Regelungen zur sogenannten Exit Tax sowie für Maßnahmen gegen hybride Gestaltungen gilt eine Umsetzungsfrist bis Ende 2019. Aus deutscher Sicht gab es bei einigen Vorschriften keinen Änderungsbedarf des nationalen Rechts, da sie bereits so wie von der EU vorgeschlagen umgesetzt sind, wie beispielsweise der Zinsschranke.

Zur erforderlichen Umsetzung der Regelungen in nationales Recht hat das Bundeskabinett am 24.03.2021 nach mehrfacher Verschiebung des Starts des Gesetzgebungsverfahrens den Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATAD-Umsetzungsgesetz – ATADUmsG) verabschiedet (siehe Deloitte Tax-News <https://www.deloitte-tax-news.de/steuern/unternehmensteuer/atad-umsetzungsg-regierungsentwurf-verabschiedet.html> ).

Der Bundestag hat 21.05.2021 das Gesetz verabschiedet. Als nächste Schritte im Gesetzgebungsverfahren sind jetzt noch die Zustimmung des Bundesrates, die Unterzeichnung durch den Bundespräsidenten sowie die Verkündung im Bundesgesetzblatt.

### Gesetzesbeschluss

Die wichtigsten Themen des verabschiedeten Gesetzes werden im Folgenden stichpunktartig vorgestellt. Die Änderungen gegenüber dem Regierungsentwurf sind kursiv dargestellt.

#### Besteuerungsinkongruenz (Hybride Gestaltungen)

(ausführlich siehe [Deloitte Tax-News](#))

- Neuer § 4k EStG zur Versagung des Betriebsausgabenabzugs bei Besteuerungsinkongruenz: Nach der Neuregelung sollen Mitgliedstaaten den Betriebsausgabenabzug für bestimmte Aufwendungen im Zusammenhang mit hybriden Gestaltungen versagen, sofern die den Aufwendungen entsprechenden Erträge beim Gläubiger nicht besteuert werden (sog. Deduction/Non-inclusion-Inkongruenzen - § 4k Abs. 1 bis 3 EStG) oder diese Aufwendungen auch in einem anderen Staat abgezogen werden können (sog. Double Deduction-Inkongruenzen - § 4k Abs. 4 EStG), ohne dass den Aufwendungen Erträge gegenüberstehen, die in beiden Staaten besteuert werden (sog. Dual-Inclusion Income). *Dabei wird die Ausnahme für Dual-Inclusion Income bei § 4k Abs. 2 EStG anders als bisher vorgesehen auch im Fall der Anwendung der Anrechnungsmethode gewährt.* Darüber hinaus soll der Betriebsausgabenabzug auch im Fall sog. importierter Besteuerungsinkongruenzen versagt werden (§ 4k Abs. 5 EStG), *wobei hier eine leicht geänderte Definition der*

*importieren Besteuerungsinkongruenz ohne hypothetischen Inlandsvergleich zur Anwendung kommen soll.*

- *Eine bereits von einem anderen Staat vorgenommene Versagung des doppelten Betriebsausgabenabzugs soll auch anerkannt werden, wenn der Abzug bei demselben Steuerpflichtigen verweigert wird und es sich bei dem Steuerpflichtigen um einen doppelt Ansässigen handelt und der andere Staat diesen als nicht in seinem Staat ansässig behandelt. (§ 4k Abs. 4 S. 2 Nr. 2 EStG)*
- Anwendung des § 4k EStG: In Einklang mit der Vorgabe durch die ATAD II ist unverändert eine Anwendung erstmals für Erträge/Aufwendungen vorgesehen, die nach dem 31.12.2019 entstehen, wobei bestimmte Ausnahmen bei Dauerschuldverhältnissen vorgesehen sind.
- *Einkünfte aus der Beteiligung an einer Personengesellschaft oder Gemeinschaft mit Sitz oder Geschäftsleitung im Inland, die deshalb keiner Besteuerung unterliegen, weil die Gesellschaft in dem Staat, in dem der Beteiligte seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt ist, aber als steuerlich intransparent behandelt wird (umgekehrt hybride Rechtsträger) und keiner Besteuerung unterliegt, sollen grundsätzlich in Deutschland besteuert werden, wenn nicht anderweitige eine Besteuerung erfolgt (§ 49 Abs. 1 Nr. 11 EStG). Diese Änderung soll erstmals für Einkünfte anzuwenden sein, die nach dem 31.12.2021 zufließen.*

Hinweis: Es ist bemerkenswert, dass das Gesetz die Anwendung einer Vorschrift für Vorgänge in einem bereits abgeschlossenen Veranlagungszeitraum vorsieht. Dies stellt die Steuerpflichtigen vor zahlreiche Probleme, sei es beim Tax Accounting, sei es bei der Erstellung der Steuererklärung für den VZ 2020. Überdies wirft dieses Vorgehen naturgemäß verfassungsrechtliche Fragen auf, sodass es nur eine Frage der Zeit sein dürfte, bis die Frage der Zulässigkeit dieser Rückwirkung gerichtlich geklärt wird.

#### Entstrickungs- und Wegzugsbesteuerung

- Die bislang geltenden betrieblichen Entstrickungsregelungen sollen systematisch angepasst werden. Bei Wegfall einer Beschränkung von deutschen Besteuerungsrechten soll die sich aus Art. 5 Abs. 5 ATAD ergebende Verpflichtung zur grundsätzlichen Anerkennung des vom ausländischen Staat im Rahmen seiner Entstrickungsbesteuerung angesetzten Wertes dabei in der Weise erfolgen, dass auf Antrag zunächst eine Entnahme nach § 4 Abs. 1 S. 3 Hs. 2 – neu – EStG und anschließend eine Einlage nach § 4 Abs. 1 S. 9 – neu – EStG fingiert wird.
- Anwendung: Die Neuregelungen für Entstrickungsfälle sollen *erstmalig für Wirtschaftsjahre anzuwenden sein, die nach dem 31.12.2019 enden.*
- Die bisherigen Wegzugsbesteuerungsregeln im privaten Bereich sollen teilweise verschärft werden. Die drastischste Verschärfung stellt dabei der vollständige Wegfall der bisher in § 6 Abs. 5 AStG geregelten zinslosen und zeitlich unbeschränkten Stundung des entstandenen Steueranspruchs bei Wegzug in einen EU-/EWR-Staat dar. Stattdessen ist lediglich eine zinslose und zeitliche Streckung (Stundung) der Steuerzahlung über 7 Jahre vorgesehen. Diese siebenjährige Stundungsregelung soll sowohl für Wegzugsfälle in einen Drittstaat, als auch bei Wegzug in einen EU-/EWR-Staat anwendbar sein. (ausführlich siehe [Deloitte Tax-News](#)).
- Anwendung: Die Neuregelungen sollen für Wegzugsfälle gelten, die nach dem 31.12.2021 verwirklicht werden.

#### Hinzurechnungsbesteuerung

(ausführlich siehe [Deloitte Tax-News](#))

- Beherrschungskonzept und Rechtsfolgen:  
Zu den Kernelementen der Reform der Hinzurechnungsbesteuerung zählt unter anderem die Anpassung des Beherrschungskriteriums. Statt auf eine Inländerbeherrschung abzustellen, soll künftig eine gesellschafterbezogene Betrachtung durchgeführt werden.
- Änderungen im Aktivitätskatalog:
  - Keine Ausweitung der schädlichen Mitwirkungstatbestände auf EU/EWR-Gesellschaften
  - das Substanzkriterium bei Banken bleibt bestehen
  - Potenzielle Verschärfung der Aktivitätsvoraussetzungen im Bereich der Dividenden
- Vorrang für das Investmentsteuerrecht soll unter bestimmten Voraussetzungen weiterhin vorgesehen sein:  
Grundsätzlich soll der Vorrang der Vorschriften des InvStG mit § 7 Abs. 5 S. 1 AStG

weiter fortgeführt werden. Entsprechend den Vorgaben der ATAD soll dieser Vorrang jedoch nicht mehr gelten, wenn die Zwischengesellschaft ihre den Einkünften zugrundeliegenden Geschäfte zu mehr als einem Drittel mit dem Steuerpflichtigen oder ihm nahestehenden Personen betreibt (§ 7 Abs. 5 S. 2 AStG). In diesem Fall kommt es nunmehr zur gleichzeitigen Anwendung des AStG und des InvStG.

- Anwendung: Die neuen Vorschriften sollen nach dem Entwurf anwendbar sein für Wirtschaftsjahre von Zwischengesellschaften, die nach dem 31.12.2021 beginnen.

#### Verlängerung der Erklärungsfrist und der zinsfreien Karenzzeit für den Veranlagungszeitraum 2020

- *Nach § 149 Abs. 3 AO sind – sofern keine Vorabanforderung seitens des Finanzamts vorliegt - Steuer- und Feststellungserklärungen für den Besteuerungszeitraum 2020, die durch Angehörige der steuerberatenden Berufe erstellt werden, bis zum 28.02.2022 (bzw. bis zum 31.07.2022 bei Land- und Forstwirten, die ihren Gewinn nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermitteln) abzugeben. Diese Frist soll durch eine Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung (EAO) auf den 31.05.2022 (bzw. auf den 31.10.2022 bei Land- und Forstwirten, die ihren Gewinn nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermitteln) verschoben werden.*
- *Die Erklärungsfrist für nicht beratene Steuerpflichtige soll von Ende Juli 2021 um 3 Monate verlängert werden.*
- *Der Zeitpunkt für den Beginn des automatischen Festlegens von Verspätungszuschlägen soll ebenfalls um 3 Monate nach hinten auf den 31.05.2022 verschoben werden.*
- *Nach § 233a Abs. 2 AO beginnt der Zinslauf für den Besteuerungszeitraum 2020 am 01.04.2022. Der Beginn des Zinslaufs soll für den Besteuerungszeitraum 2020 auf den 01.07.2022 (bzw. auf den 01.02.2023 bei bestimmten Land- und Forstwirten) verschoben werden.*
- *Durch einen neuen Abs. 35d in § 52 EStG soll die Frist zur nachträglichen Anpassung der Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuervorauszahlungen für 2019 und 2020 verlängert und damit an die Verlängerung der Erklärungs- und Zinslauf-Fristen angepasst.*

#### **Fundstelle**

Finanzausschuss Bundestag, Beschlussempfehlung (so auch vom Plenum des Bundestages am 21.05.2021 umgesetzt) , [BT-Drs. 19/29848](#)

## Ihr Ansprechpartner

Dr. Alexander Linn

Partner

[allinn@deloitte.de](mailto:allinn@deloitte.de)

Tel.: +49 89 29036 8558

---

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.