

Newsletter Nr. 249 (DE)

**Die Reform des Außensteuergesetzes (AStG) durch die
Umsetzung der „Anti-Tax Avoidance Direc-
tive“ (ATAD-Richtlinie)**

September 2024

Obwohl Lorenz & Partners große Sorgfalt darauf verwenden, die in diesen Newslettern bereitgestellten Informationen auf aktuellem Stand für Sie zur Verfügung zu stellen, möchten wir Sie darauf hinweisen, dass diese eine individuelle Beratung nicht ersetzen können. Lorenz & Partners übernimmt keinerlei Gewähr für die Aktualität, Korrektheit oder Vollständigkeit der bereitgestellten Informationen. Haftungsansprüche gegen Lorenz & Partners, welche sich auf Schäden materieller oder ideeller Art beziehen, die durch die Nutzung oder Nichtnutzung der dargebotenen Informationen bzw. durch die Nutzung fehlerhafter und unvollständiger Informationen verursacht wurden, sind grundsätzlich ausgeschlossen, sofern seitens Lorenz & Partners kein vorsätzliches oder grob fahrlässiges Verschulden vorliegt.

I. Hintergrund

Das **Anti-Tax Avoidance Directive** Umsetzungsgesetz, (ATADUMsG) ist am 1. Juli 2021 in Kraft getreten. Die ATAD ist Ausfluss und unionsrechtliche (Teil-) Umsetzung des sog. BEPS-Projektes (Base Erosion and Profit Shifting) der OECD (Organisation for Economic Co-operation and Development). Politisches und gesetzgeberisches Anliegen ist hierbei insbesondere die weltweite Implementierung von Maßnahmen zur Bekämpfung der Steuervermeidung. Mit dem ATADUMsG setzt der deutsche Gesetzgeber nun die Vorgaben der europäischen Anti-Steuervermeidungs-Richtlinie „zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarkts“¹ in nationales Recht um. Die Umsetzung führte zu zahlreichen Anpassungen des deutschen Außensteuergesetzes (AStG), insbesondere betreffend:

- Wegzugsbesteuerung (s. unter II.)
- Hinzurechnungsbesteuerung (s. unter III.)
- (konzerninternen) Verrechnungspreisen (s. unter III.).

Die Regelungen finden gem. § 21 Abs. 1 AStG seit dem 01. Januar 2022 Anwendung. Durch die Änderungen hat der Gesetzgeber neben partiellen Erleichterungen das AStG überwiegend verschärft.

II. Wegzugsbesteuerung § 6 AStG

1. Regelungszweck

Der Gesetzgeber möchte durch die Vorschrift des § 6 AStG deutsches Besteuerungssubstrat sicherstellen, das aufgrund der Steuerentstrickung bei einem Wohnsitzwechsel ins Ausland verloren gehen könnte. Hierzu sollen die in Beteiligungen an Kapitalgesellschaften im Sinne des § 17 EStG (also im Privatvermögen gehaltene Beteiligungen von mind. 1 %) ruhenden *stillen Reserven* aufgedeckt werden.² Konkret erfolgt die Aufdeckung der stillen Reserven, indem im Jahr des Wegzugs eine Veräußerung der Anteile zum gemeinen (Markt-) Wert i.S.d. § 17 EStG fingiert wird. Dies führt dann zu einer entsprechenden Besteuerung i.H.v. 60 % des fiktiven Veräußerungsgewinns (wegen Anwendung des Teileinkünfteverfahrens, § 3 Nr. 40 c) EStG). Die Wegzugsbesteuerung setzt jedoch einen Aufenthalt in Deutschland von einer gewissen Dauer voraus. Gem. § 6 Abs. 2 S. 1 AStG muss der Steuerpflichtige in mindestens sieben der letzten zwölf Jahre seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland gehabt haben.

Die Wegzugsbesteuerung nach § 6 AStG soll verhindern, dass im Inland geschaffene stille Reserven von Vermögenswerten dem deutschen Besteuerungsrecht durch einen Wegzug dauerhaft entzogen werden. Denn das Besteuerungsrecht am Gewinn aus dem Verkauf von privat gehaltenen Anteilen an einer Kapitalgesellschaft steht nach Wegzug trotz

¹ Richtlinie (EU) 2016/1164 („ATAD“) Deutsche Fassung.

² Brandis/Heuermann/Pohl, 172. EL 2024, AStG § 6 Rn. 1; Ettinger, Wegzugsbesteuerung, 2018, S. 14.

ggf. weiterhin bestehender beschränkter Steuerpflicht in Deutschland (unter den Voraussetzungen des § 49 Abs. 1 Nr. 2 e) EStG) nach dem DBA-Musterabkommen grundsätzlich dem Wohnsitzstaat zu.³

2. Änderungen

a) Persönliche Anwendbarkeit der Wegzugsbesteuerung

Durch das ATADUmG wurde der persönliche Anwendungsbereich der Wegzugsbesteuerung neu geregelt, wobei die Neuregelung als Verschärfung und Erleichterung zugleich angesehen werden kann.

Bis zur Neuregelung galt die Wegzugsbesteuerung nur für Personen, die im Laufe ihres Lebens bis zum Wegzug mindestens zehn Jahre unbeschränkt steuerpflichtig waren.⁴ Dieser Ansatz wurde nun dahingehend verschärft, dass die Wegzugsbesteuerung bereits bei sieben Jahren der Steuerpflichtigkeit in Deutschland erfüllt sein kann.⁵ Jedoch als wiederum erleichterndes Merkmal muss der Steuerpflichtige diese sieben Jahre der Steuerpflicht nicht mehr im Laufe des Lebens, **sondern innerhalb der letzten zwölf Jahre** erfüllt haben.⁶ Diese Neuregelung ist für Entsendefälle relevant, insbesondere für Manager, die im Rahmen einer konzerninternen Entsendung befristet nach Deutschland entsandt werden und hierbei als Gehaltsbestandteile auch Aktien erhalten. Hier muss nun kalkuliert werden, ob sich eine Entsendung für einen Zeitraum von sieben Jahren und länger für den Entsendeten finanziell noch lohnt.

b) Vorübergehende Abwesenheit

Zugunsten des Steuerpflichtigen wird die Möglichkeit der Erstattung der Wegzugs-

steuer bei geplanter und tatsächlicher Rückkehr des Steuerpflichtigen von bisher fünf auf sieben Jahre verlängert.⁷ Dem Steuerpflichtigen wird zudem die Möglichkeit gewährt, diesen Zeitraum durch Antragsstellung auf zwölf Jahre zu verlängern, wenn die Absicht zur Rückkehr unverändert fortbesteht.⁸ Nach der alten Fassung des § 6 AStG war die Verlängerung nur auf maximal zehn Jahre möglich.⁹ Die Möglichkeit der Erstattung besteht jedoch nur, soweit zwischenzeitlich keines der in § 6 Abs. 3 Nr. 1 – 3 AStG genannten Ereignisse eingetreten ist. Erfasst sind Fälle, in denen Besteuerungssubstrat der Gesellschaftsanteile verloren geht, während der Gesellschafter sich im Ausland befindet. Insbesondere dürfen die Anteile in der Zwischenzeit nicht veräußert oder übertragen worden sein. Zudem sind Gewinnausschüttungen oder Einlagenrückgewähr ab einer gewissen Höhe schädlich. Eine weitere Erleichterung durch die Neuregelung der Wegzugsbesteuerung besteht darin, dass die zuvor geforderte Glaubhaftmachung der Rückkehrabsicht nicht mehr erforderlich ist. Zudem ist das in der alten Regelung enthaltene Erfordernis des Vorliegens beruflicher Gründe nunmehr weggefallen.¹⁰

c) Stundungsregelung

Die Stundungsregelung hinsichtlich der Wegzugsteuer wurde durch die Änderung des AStG drastisch verschärft. Bis zur Änderung des AStG profitierten unbeschränkt Steuerpflichtige beim Wegzug aus Deutschland **in einen EU-/EWR-Staat** von einer zinslosen, zeitlich unbefristeten, sowie sicherheitsleistungsfreien Stundungsmöglichkeit der geschuldeten Steuer aus dem fiktiven Veräußerungsvorgang.¹¹ Über den Wortlaut des § 6 AStG a.F. hinaus entschied der Europäische

³ Vgl. Art. 13 Abs. 5 OECD-Musterabkommen.

⁴ § 6 Abs. 1 AStG a.F.

⁵ § 6 Abs. 2 AStG.

⁶ § 6 Abs. 2 AStG.

⁷ § 6 Abs. 3 S. 1 AStG.

⁸ § 6 Abs. 3 S. 2 AStG.

⁹ § 6 Abs. 3 S. 2 AStG a.F.

¹⁰ § 6 Abs. 3 S. 1 AStG a.F.

¹¹ § 6 Abs. 4-6 AStG a.F.

Gerichtshof in der Rechtssache „Wächtler“¹², dass die zinslose Stundung nach § 6 Abs. 5 AStG a.F. wegen einer Verletzung des Freizügigkeitsabkommens v. 21.6.1999¹³ zumindest auch bei Wegzügen in die Schweiz als Drittland angewendet werden müsse. Diese Entscheidung kann als wesentlicher Mitauflöser für die Änderung des § 6 AStG durch den Gesetzgeber angesehen werden.

Die Änderung des § 6 AStG führt nun zu einer deutlich restriktiveren Regelung. Die dauerhafte Stundungsmöglichkeit wurde nunmehr für den Wegzug in jegliche Staaten abgeschafft. Die Neufassung des § 6 Abs. 4 S. 1 AStG regelt, dass die Steuer durch den Wegzug grundsätzlich sofort fällig wird. Auf Antrag kann die Steuerschuld in sieben gleichen Jahresraten entrichtet werden.¹⁴ Die ratenweise Stundung kann jedoch gem. § 6 Abs. 4 S. 2 AStG in der Regel nur gegen Sicherheitsleistung erfolgen. Zwischen EU-/EWR- und Drittstaaten als Zuzugsstaaten wird nicht mehr unterschieden.

Diese Verschärfung kann zu erheblichen Auswirkungen für den wegziehenden Gesellschafter führen. Wegen der nur temporären (ratenweisen) Stundung benötigt der Gesellschafter Liquidität zur Begleichung der Steuerschulden. Ist diese nicht vorhanden, so ist ggf. eine (teilweise) Veräußerung der Gesellschaftsanteile oder eine kostenintensive Aufnahme von Fremdkapital erforderlich. Dies kann den Wegzug eines Gesellschafters in der Praxis erheblich erschweren. Es bleibt indes abzuwarten, ob die Neuregelung verhältnismäßig und somit europarechtskonform ist.¹⁵

Zumindest für Altfälle, in denen der Wegzug vor dem 01. Januar 2022 erfolgte, sollen die alten Stundungsregelungen gem. § 21 Abs. 3 S. 1 AStG grds. auch weiterhin Anwendung finden. Dies bedeutet, dass nach altem Recht

gewährte unbefristete Stundungen auch künftig Bestand haben, allerdings mit der Einschränkung, dass keine Gewinnausschüttungen oder Einlagerückgewähr in bestimmter Höhe erfolgt (§ 21 Abs. 3 Nr. 2 AStG).

Durch die Neuregelung besteht nunmehr ein erhöhter Bedarf an rechtmäßigen Gestaltungsmöglichkeiten, um das Steuerrisiko möglichst gering zu halten. Der häufig einfachste Weg, um die Wegzugsbesteuerung zu vermeiden, ist das Beibehalten eines (zusätzlichen) Wohnsitzes in Deutschland. Allerdings ist dies nicht immer möglich bzw. gewollt. Zu beachten ist auch, dass damit weiterhin unbeschränkte Steuerpflicht mit dem Welteinkommen in Deutschland vorliegt (ggf. aber Entlastung über Doppelbesteuerungsabkommen).

Sollte die Beibehaltung eines Wohnsitzes in Deutschland nicht möglich sein, bestehen daneben folgende Möglichkeiten:

- Beispielsweise kann eine GmbH vor dem Wegzug in eine GmbH & Co. KG umgewandelt und nach dem Wegzug wieder in eine GmbH rückumgewandelt werden. Durch die Umwandlung einer Kapital- in eine Personengesellschaft ist der Tatbestand des § 6 AStG bei Wegzug nicht mehr erfüllt. Allerdings bestehen bei diesem Modell Fallstricke: Durch den Wegzug kann es hinsichtlich der Anteile an der neu gegründeten Personengesellschaft zur sog. „Entstrickungsbesteuerung“ nach § 4 Abs. 1 S. 3 EStG kommen. Um dies zu vermeiden ist es notwendig, dass auch nach dem Wegzug die Personengesellschaft dem Gesellschafter weiterhin eine inländische Betriebsstätte vermittelt, sodass das Besteuerungsrecht Deutschlands nicht verloren geht. Insbesondere ist dafür erforderlich, dass die

¹² EuGH v. 26.02.2019, C-581/17, DStR 19, 326.

¹³ Abl EG 2002 Nr. L 114, 6, BGBl. II 01, 811.

¹⁴ § 6 Abs. 4 AStG.

¹⁵ Vgl. Kahlenberg, IStR 2020 (10), 378; Wilke, IStR 2020, 366 (10), 369.

Personengesellschaft originär gewerblich tätig ist. Darüber hinaus besteht ein grundsätzliches Risiko, dass durch den Formwechsel eine Besteuerung ausgelöst wird. Allerdings kann die Aufdeckung von stillen Reserven in der Regel vermieden werden, da der Formwechsel auf Antrag in der Regel zu Buchwerten erfolgen kann (siehe § 14 UmwStG i.V.m. §§ 3 ff. UmwStG). Für die tatsächliche Durchführung sollte sich der Steuerpflichtige fachlich beraten lassen, um neue Steuer Risiken und Kosten durch den Umwandlungs-/Rückumwandlungsprozess zu vermeiden.

- Eine weitere Möglichkeit besteht darin, die privat gehaltenen GmbH-Anteile in ein inländisches Betriebsvermögen einzulegen, welches nach dem Wegzug in Deutschland verbleibt. Diese Option ist jedoch nur dann möglich, wenn entsprechendes Betriebsvermögen in Deutschland vorhanden ist. Zudem ist auch hier die bereits erläuterte Problematik der Entstrickungsbesteuerung zu beachten.
- Unter Umständen besteht auch die Möglichkeit, die Anteile an der GmbH in eine (ggf. zu gründende) Familienstiftung einzulegen. Die Stiftung ist zwar eine Körperschaft, hat jedoch keine Gesellschafter, die an ihr beteiligt sein könnten. Dementsprechend ist der Tatbestand des § 6 AStG nicht erfüllt. Eine Übertragung von im Privatvermögen gehaltenen GmbH-Anteilen auf die Stiftung ist regelmäßig ohne ertragsteuerliche Folgen möglich.¹⁶ Allerdings ist zu beachten, dass die Einbringung von Vermögen in die Stiftung **der regulären Schenkung-/Erbschaftsteuer unterliegt** (siehe § 7 Abs. 1 Nr. 8 ErbStG). Die Höhe der Schenkungsteuer ist dabei davon abhängig, ob die Stiftung als Familien-/Unternehmens-/ oder gemeinnützige Stiftung

ausgestaltet ist.¹⁷ Da die Stiftung als juristische Person nicht mit dem Schenker verwandt ist, gilt grds. die ungünstige Steuerklasse III mit einem Freibetrag von lediglich 20.000,- € (§§ 15 I, 16 I Nr. 7 ErbStG). Im Falle einer Familienstiftung gilt jedoch § 15 II ErbStG, wonach die Nutzung höherer Freibeträge (bis zu 500.000,- € bei Ehegatten) möglich ist, wenn ein entsprechender Verwandter durch die Stiftung begünstigt wird. Im Falle einer gemeinnützigen Stiftung ist eine vollständige Befreiung von der Schenkungssteuer gem. § 13b I Nr. 16b ErbStG möglich. Zu beachten ist allerdings, dass die Befreiung eine Behaltensfrist von 10 Jahren erfordert. In dieser Zeit darf weder die Gemeinnützigkeit der Stiftung entfallen, noch dürfen die Anteile übertragen werden. Nach Ablauf der Sperrfrist ist ggf. eine Rückübertragung auf den Gesellschafter möglich. Wird die Sperrfrist indes nicht eingehalten, entsteht rückwirkend zeitanteilig Schenkungssteuer. Diese fällt aber weg, wenn in dem Schenkungsvertrag für diesen Fall ein Rückforderungsrecht vereinbart wird und die Schenkung rückgängig gemacht wird. Die Rückgängigmachung nach einem Wegzug würde aber zeitgleich zur Auslösung der Wegzugsbesteuerung führen. Grundsätzlich lässt sich festhalten, dass die Gründung einer Stiftung aufgrund des hohen administrativen Aufwandes und der Komplexität nur bei erheblichen Vermögen in Betracht gezogen werden sollte. Für diesen Fall bietet eine Stiftung jedoch eine attraktive Möglichkeit als Holding-Gesellschaft, die in der Praxis häufig genutzt wird.

¹⁶ Alber/Seemann, FuS 2012, 183, 188.

¹⁷ Alber/Seemann, FuS 2012, 183, 190.

III. Hinzurechnungsbesteuerung § 7 – 14 AStG

1. Regelungszweck

Die Hinzurechnungsbesteuerung regelt die Besteuerung von Einkünften einer ausländischen Zwischengesellschaft (z.B. einer Hongkong Co. oder auch Dubai LLC, BVI etc.) beim inländischen Gesellschafter.

Der Gesetzgeber will dadurch verhindern, dass in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtige Personen ihre **passiven Einkunftsquellen**¹⁸, wie z.B. Zinsen und Dividenden oder Lizenzeinkünfte, auf eine rechtsfähige Gesellschaft, die ihren Sitz in einem Niedrigsteuerland hat und im Inland nicht steuerpflichtig ist, übertragen und dadurch der deutschen Besteuerung entziehen.¹⁹ Denn die Ausschüttung von ausländischen Dividenden/Gewinnen an eine deutsche Kapitalgesellschaft (GmbH oder AG) ist fast steuerfrei möglich (§ 8b I, V KStG).

Der Tatbestand der Hinzurechnungsbesteuerung verlangt das Vorliegen einer ausländischen Gesellschaft (z.B. in Hongkong, Singapur oder Dubai), die in einem Niedrigsteuerland (effektive Ertragsteuerbelastung ermittelt nach deutschen Vorschriften muss unter 15 % liegen, § 8 Abs. 5 AStG) passive Einkünfte²⁰ erzielt und durch einen inländischen Gesellschafter i. S. d. § 7 Abs. 2 AStG (de facto nicht de jure) beherrscht wird.²¹

2. Änderungen

Die Hinzurechnungsbesteuerung ist durch das ATAD-Umsetzungsgesetz in einigen Punkten geändert worden. Die Änderungen gelten gem. § 21 Abs. 4 S. 1 AStG erstmals für Zwischeneinkünfte, die in einem Wirt-

schaftsjahr der Zwischengesellschaft entstanden sind, das nach dem 21. Dezember 2021 beginnt.

a) Änderung hinsichtlich des Beherrschungselements

Die wesentlichste Änderung durch das ATADUmG liegt in einer Anpassung des Beherrschungselements. Zukünftig wird anstatt wie bisher auf eine „Inländerbeherrschung“ auf eine „gesellschafterbezogene Betrachtung“ abgestellt.²²

Bis zum ATADUmG mussten inländische Gesellschafter am Ende eines Wirtschaftsjahres zu mehr als 50 % an einer Kapitalgesellschaft beteiligt sein, damit die Hinzurechnungsbesteuerung zur Anwendung kam (sog. „Inländerbeherrschung“).²³ Mit der Änderung des AStG wurde dieses Erfordernis durch eine gesellschafterbezogene, beherrschende Betrachtung ersetzt.²⁴

Der Begriff der Beherrschung ist nunmehr in § 7 Abs. 2 AStG legaldefiniert. Demnach liegt eine Beherrschung vor, wenn dem Steuerpflichtigen allein oder zusammen mit nahestehenden Personen i.S.d. § 1 Abs. 2 AStG (s. § 7 Abs. 3, 4 AStG) am Ende des Wirtschaftsjahrs der ausländischen Gesellschaft:

- Mehr als die Hälfte der Stimmrechte oder
- Mehr als die Hälfte der Anteile am Nennkapital unmittelbar oder mittelbar zuzurechnen sind oder
- Unmittelbar oder mittelbar ein Anspruch auf mehr als die Hälfte des Gewinns oder des Liquidationserlöses dieser Gesellschaft zusteht.

¹⁸ Vgl. § 8 Abs. 1 AStG.

¹⁹ Vgl. BT-Drs. VI/2883, 18 f.; Brandis/Heuermann/Vogt, 172. EL 2024, AStG § 7 Rn. 17 f.

²⁰ Katalog der passiven Einkünfte in § 8 Abs. 1 AStG.

²¹ § 7 Abs. 1 AStG.

²² BT-Drs. 19/28652, 25 u. 50.

²³ § 7 Abs. 1 AStG a.F.

²⁴ § 7 Abs. 1 AStG.

Das Erfordernis der Beherrschung allein durch einen Inländer wurde durch den Gesetzgeber vollständig aufgegeben. Zudem erfolgt zukünftig auch die Berücksichtigung mittelbarer Beteiligungen. Gesellschafter mit Anteilen an ausländischen Kapitalgesellschaften müssen insofern ihre Beteiligungsverhältnisse überprüfen und das Steuerrisiko neu bewerten.

b) Weitere Anpassungen

Daneben erfolgten durch das ATADUmsG Anpassungen am Aktivkatalog des § 8 Abs. 1 AStG. Insbesondere wurde § 8 Abs. 1 Nr. 7 AStG a.F. betreffend der Aufnahme und darlehensweisen Vergabe von Kapital ersatzlos gestrichen. Entsprechende Einkünfte sind somit zukünftig als schädliche passive Einkünfte zu qualifizieren. Zudem erfolgte eine Änderung hinsichtlich der Einordnung von Bezügen i.S.d. § 8b Abs. 1 KStG. Diese waren bisher ohne Einschränkungen als aktive Einkünfte zu qualifizieren (§ 8 Abs. 1 Nr. 8 AStG a.F.). Künftig sieht die neue Fassung des § 8 Abs. 1 Nr. 7 AStG diverse Ausnahmen und Rückausnahmen von diesem Grundsatz vor.

Das Tatbestandsmerkmal der niedrigen Besteuerung ist nunmehr in § 8 Abs. 5 AStG und nicht mehr in § 8 Abs. 3 AStG zu finden. Inhaltliche Änderungen wurden durch das ATADUmsG nicht vorgenommen. Jedoch ist darauf hinzuweisen, dass mittlerweile im Rahmen des sog. Mindestbesteuerungsrichtlinie-Umsetzungsgesetzes v. 21. Dezember 2023 die Niedrigsteuergrenze von 25 % auf 15 % herabgesetzt wurde, um einen Gleichlauf mit der Mindestbesteuerung (Pillar 2) zu erreichen. Bei der Belastungsberechnung zur Ermittlung, ob die Hinzurechnungsbesteuerung zur Anwendung kommt, erfolgt die Ermittlung der Einkünfte der ausländischen

Gesellschaft nach den Grundsätzen des deutschen Steuerrechts, § 10 Abs. 3 S. 1 AStG.

IV. Verrechnungspreise § 1 AStG

1. Regelungszweck

Bei grenzüberschreitenden Transaktionen zwischen sich einander nahestehenden natürlichen oder juristischen Personen (insbesondere in internationalen Konzernstrukturen) müssen nach dem Fremdvergleichsgrundsatz die Verrechnungspreise so festgesetzt werden, wie dies bei einer vergleichbaren Transaktion zwischen unabhängigen Dritten zu marktüblichen Konditionen der Fall wäre. Diesem Grundsatz, welcher auch als „arm's length principle“ bekannt ist, haben sich die OECD-Mitgliedsstaaten²⁵ verschrieben. Im deutschen Steuerrecht ist dieser als eigenständiger gesetzlicher Korrekturmaßstab in § 1 AStG verankert.²⁶

2. Änderungen

Im Rahmen des ATADUmsG wurde der Kreis der nahestehenden Personen in § 1 Abs. 2 Nr. 1, Abs. 3 AStG erweitert. Dies stellt dahingehend eine Verschärfung dar, dass nunmehr auch sogenannte hybride Beteiligungen/Finanzierungen erfasst werden können die vorher nicht unter den Anwendungsbereich des § 1 AStG fielen.²⁷

IV. Fazit

Die überwiegende Verschärfung des AStG führt zu teilweise erheblichen steuerlichen Risiken. Auslandsinvestitionen, der Wegzug aus Deutschland, die Beteiligung an ausländischen Kapitalgesellschaften und die Entsendung von Arbeitskräften nach aber auch aus Deutschland in andere Länder werfen komplexe steuerliche Fragestellungen auf.

²⁵ Vgl. Art. 9 OECD-Musterabkommen.

²⁶ Brandis/Heuermann/Pohl, 172. EStG, AStG § 1 Rn. 4.

²⁷ Vgl. BR-Drs. 50/21.

Es müssen neue Strategien entwickelt werden, welche den rechtlichen Rahmen nicht verletzen, aber innerhalb des Regelwerks den Steuerpflichtigen in eine möglichst günstige Position rücken. Diese Strategien sind ihrerseits wiederum rechtlich und steuerlich regelmäßig neu zu bewerten.

Ob alle Verschärfungen, insbesondere die der Wegzugsbesteuerung, auch künftig Bestand haben werden, bleibt abzuwarten, da es bereits unions- und verfassungsrechtliche Bedenken gibt.²⁸

*Wir hoffen, dass wir Ihnen mit den vorliegenden Informationen behilflich sein konnten.
Sollten Sie weitere Fragen haben, wenden Sie sich bitte an:*

LORENZ & PARTNERS Co., Ltd.

27th Floor Bangkok City Tower
179 South Sathorn Road, Bangkok 10120, Thailand

Tel.: +66 (0) 2-287 1882

E-Mail: info@lorenz-partners.com

www.lorenz-partners.com

²⁸ Vgl. Kahlenberg, IStR 2020 (10), 378, 378; Wilke, IStR 2020, 366 (10), 369.