

HINZURECHNUNGSBESTEUERUNG: ANWENDUNG IM VERHÄLTNIS ZUR SCHWEIZ AB 2011 ZWEIFELHAFT

Aktuelle Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) und des Bundesfinanzhofs (BFH)

Nachdem der EuGH und der BFH im letzten Jahr wegweisende Urteile zur Anwendung der Hinzurechnungsbesteuerung (HZB) bei Kapitalanlagegesellschaften mit Drittstaatenbezug gefällt haben, dürfte auch die reguläre HZB im Verhältnis zur Schweiz ab 2011 nicht mehr anwendbar sein. Allerdings soll diese Rechtsprechung im Rahmen der aktuellen Reform wieder ausgehebelt werden.

1. AUSGANGSLAGE

Die aus den 1970er-Jahren stammende deutsche HZB sollte ursprünglich als wesentliches Element des deutschen Ausensteuerrechts die Abschirmwirkung ausländischer Kapitalgesellschaften durchbrechen und Gewinnverlagerungen ins niedrig besteuerte Ausland vermeiden [1]. Zwischenzeitlich hat sich die HZB aber zu einem massiven Investitionshindernis im Dienstleistungs- und Handelsbereich im Verhältnis zu Drittstaaten wie der Schweiz entwickelt, was vom Gesetzgeber so nicht beabsichtigt war. Zudem steht die HZB im besonderen Fokus der deutschen Finanzverwaltung und wird zunehmend in Betriebsprüfungen aufgegriffen. Schliesslich wird die HZB als zu kompliziert und unpraktikabel sowie aufgrund des veralteten Aktivitätskatalogs und der zu hohen Niedrigsteuerschwelle von 25% als nicht mehr zeitgemäss angesehen [2]. Nach der Entscheidung des EuGH in der Rechtssache X GmbH und dem sich anschliessenden Schlussurteil des BFH vom 22. Mai 2019 bestehen – ungeachtet der Tatsache, dass der Streitfall eine Kapitalanlagegesellschaft gem. § 7 Abs. 6 des Aussensteuergesetzes (AStG) betraf – gute Chancen, dass die vorstehend erläuterte reguläre HZB im Verhältnis zur Schweiz ab 2011 nicht mehr anwendbar bleibt. Ob dies aber auch für die Zukunft gilt, ist nach dem aktuellen Stand der mit Wirkung ab 2021 geplan-

ten Reform der HZB infolge der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATAD-Richtlinie) der EU eher zweifelhaft.

2. ANWENDUNGSBEREICH UND SYSTEMATIK DER DEUTSCHEN HZB

Die HZB ist unter folgenden, kumulativ zu erfüllenden Voraussetzungen anwendbar:

→ *Deutschbeherrschung* einer ausländischen Kapitalgesellschaft durch in Deutschland ansässige Personen, → *niedrige Ertragssteuerbelastung* mit weniger als 25% [3] sowie → *Ausübung einer sog. passiven Tätigkeit*.

Besonders problematisch ist die Definition der *passiven Tätigkeit*, die u. a. auch den Handels- und Dienstleistungsbereich erfasst, sofern eine Mitwirkung von in Deutschland ansässigen Gesellschaftern vorliegt oder umgekehrt Lieferungen oder Dienstleistungen an diese erbracht werden. Dies führt dazu, dass oftmals betriebswirtschaftlich sinnvolle Strukturen, bei denen ein Transfer von Steuersubstrat lediglich eine unvermeidliche Folge darstellt, als schädliche *passive* Tätigkeiten durch die Anwendung der HZB mit Steuer Mehrbelastungen bestraft werden.

Liegen die Voraussetzungen der HZB vor, so gilt der nach deutschen Grundsätzen zu ermittelnde Gewinn unmittelbar nach Ablauf des Wirtschaftsjahrs als fiktive Dividende zugeflossen und unterliegt der vollumfänglichen deutschen Ertragsteuerpflicht (einschl. Gewerbesteuer [GewSt] [4]). Die bei der ausländischen Gesellschaft bereits entstandene Ertragsteuer kann – unabhängig von deren Festsetzung – nur im Wirtschaftsjahr der Zahlung auf die deutsche Ertragsteuer in Form der Einkommen- oder Körperschaftsteuer angerechnet werden, nicht aber auf die GewSt [5].

Zu weiteren Einzelheiten hinsichtlich des Anwendungsbereichs und der Systematik der HZB unter Einbeziehung der Verwaltungsauffassung wird auf den Artikel des Autors in der Ausgabe 2017/6–7 dieser Zeitschrift verwiesen, der auch Fallbeispiele beinhaltet.



WINFRIED RUH,
STEUERBERATER (D),
FACHBERATER FÜR INTERNATIONALES
STEUERRECHT,
GESCHÄFTSFÜHRER, BWS
GRAF KANITZ GMBH, WP-
UND STB-GESELLSCHAFT,
FREIBURG I. BR./D

3. VERMEIDUNG DER HZB DURCH NACHWEIS EINER TATSÄCHLICHEN WIRTSCHAFTLICHEN TÄTIGKEIT (MOTIVTEST)

Der EuGH hatte in der Rechtssache Cadbury Schweppes [6] bereits am 12. September 2006 entschieden, dass die – mit der deutschen vergleichbaren – britische HZB insoweit als europarechtswidrig einzustufen ist, als sie dem Steuerpflichtigen keinen Gegenbeweis ermöglicht, dass die zwischengeschaltete ausländische Gesellschaft eine tatsächliche wirtschaftliche Tätigkeit ausübt. Voraussetzung hierfür ist, dass die ausländische Gesellschaft über einen eingerichteten Geschäftsbetrieb in Form von Geschäftsräumen, Personal und Ausrüstungsgegenständen verfügt. Dabei muss das Personal so qualifiziert sein, dass es die Aufgaben der Gesellschaft eigenverantwortlich und selbstständig erfüllen kann [7].

Der deutsche Gesetzgeber hat diese Rechtsprechung durch die Einführung des sog. Motivtests in § 8 Abs. 2 AStG zeitnah im Jahressteuergesetz 2008 in nationales Recht umgesetzt. Ob diese Regelung vollumfänglich in Einklang mit dem EU-Recht steht, ist jedoch zweifelhaft. Dies unter anderem deshalb, weil zu hohe Anforderungen an die wirtschaftliche Tätigkeit gestellt werden und zudem bei nahestehenden Personen eine Wertschöpfung verlangt wird [8]. Entgegen der ursprünglichen Intention wurde die Anwendung dieses Motivtests nur auf Gesellschaften in EU- und EWR-Staaten begrenzt und zudem in § 8 Abs. 2 S. 2 AStG an die weitere Voraussetzung des Erteilens von Auskünften auf dem Weg der Amtshilfe geknüpft (was wiederum auf das EWR-Mitglied Liechtenstein abzielte).

4. ANWENDUNG DES MOTIVTESTS AUCH IM VERHÄLTNIS ZUM DRITTSTAAT SCHWEIZ ÜBER VERSTOSS GEGEN DIE KAPITALVERKEHRSFREIHEIT?

Die Anwendung des Motivtests auf Drittstaaten infolge der Anwendung der Kapitalverkehrsfreiheit ist bereits seit Langem Gegenstand der Diskussion. So wurde in der herrschenden Literatur unter Berufung auf die EuGH-Rechtsprechung die Auffassung vertreten, dass die reguläre HZB nach § 7 Abs. 1 AStG in Drittstaatenkonstellationen und damit auch im Verhältnis zur Schweiz dem Schutzbereich der Kapitalverkehrsfreiheit untersteht, die nicht von der Niederlassungsfreiheit verdrängt wird. Denn ungeachtet der *Deutschbeherrschung* setzt die reguläre HZB gerade keinen – für die Anwendung der Niederlassungsfreiheit notwendigen – *sicheren* Einfluss auf die Gesellschaft voraus. Damit greift die reguläre HZB auch bei einer *zufälligen* Inländerbeherrschung mit kleineren Beteiligungen, die keinen *sicheren* Einfluss vermitteln [9].

Im Einklang hierzu hatte das Finanzgericht (FG) Baden-Württemberg Zweifel an der Vereinbarkeit des Motivtests mit der Kapitalverkehrsfreiheit geäußert und eine höchststrichterliche Klärung der Unionsrechtswidrigkeit auch im Verhältnis zu Drittstaaten durch den EuGH für geboten gehalten [10]. Abweichend hierzu hatte das FG Münster im Urteil vom 30. Oktober 2014 einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit für einen Urteilsfall mit Bezug zur Schweiz verneint [11]. Allerdings hatte sich das FG Münster mit der

herrschenden Literaturlauffassung nicht weiter auseinander gesetzt und lediglich auf die – im Streitfall noch nicht mögliche – Amtshilfe mit der Schweiz verwiesen.

Der BFH hat sich den Zweifeln des FG Baden-Württemberg zumindest hinsichtlich der (erweiterten) HZB-Regelung für Kapitalanlagegesellschaften gem. § 7 Abs. 6 AStG [12] angeschlossen und die Frage der Unionsrechtswidrigkeit des Motivtests dem EuGH zur Klärung vorgelegt [13]. Das zu dieser Vorlage ergangene Urteil des EuGH wird nachfolgend erläutert.

5. VERFAHREN X GMBH

5.1 Entscheidung EuGH: HZB verstösst zwar gegen Kapitalverkehrsfreiheit, allerdings könnte Stand-Still-Klausel greifen. Der EuGH hat am 26. Februar 2019 zunächst entschieden, dass die (erweiterte) HZB-Regelung für Kapitalanlagegesellschaften gemäss § 7 Abs. 6 AStG gegen die Kapitalverkehrsfreiheit verstösst, sofern wirtschaftliche Gründe für die Beteiligung bestehen oder aber die Gesellschaft einer wirtschaftlichen Tätigkeit nachgeht und nicht auf einer künstlichen Gestaltung beruht [14].

Allerdings kann die Anwendung der Kapitalverkehrsfreiheit an der Stand-Still-Klausel des Art. 64 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) scheitern. Diese sieht vor, dass kapitalverkehrsbeschränkende Regelungen für Direktinvestitionen beibehalten werden dürfen, sofern diese bereits vor dem 31. Dezember 1993 bestanden hatten (was für die HZB der Fall ist) und im Wesentlichen unverändert fortbestehen. Der EuGH hat hierzu entschieden, dass der «wesentliche materielle Gehalt der Beschränkung» erhalten bleiben muss. Dabei liess der EuGH diese wichtigste Vorlagefrage im Ergebnis offen und überliess deren Klärung dem BFH [15].

Der EuGH hat in seinem Urteil jedoch klargestellt, dass die Anwendung des Motivtests (zusätzlich) einen Auskunftsaustausch mit dem Drittstaat voraussetzt. Dies ist im Verhältnis zur Schweiz aufgrund der Anwendung der grossen Auskunftsklausel des Art. 26 des DBA grundsätzlich erst mit Wirkung ab 2011 der Fall [16]. Allerdings bleibt unklar, ob diese vertragliche Grundlage alleine ausreicht oder die tatsächliche Effizienz des Informationsaustauschs sowie ein tatsächlich stattfindender Austausch ausschlaggebend ist [17].

5.2 Schlussurteil BFH: Stand-Still-Schutz greift nicht für (erweiterte) HZB. Der BFH vertritt im Schlussurteil vom 22. Mai 2019 die Auffassung, dass die Neuregelung der (erweiterten) HZB im Steuersenkungsgesetz 2000 eine wesentliche Änderung darstellt. Dies hat nach der o. g. EuGH-Rechtsprechung zur Folge, dass der Stand-Still-Bestandsschutz für die (erweiterte) HZB mangels im Wesentlichen unveränderten Fortbestands nicht greift [18].

Die Klage wurde im konkreten Fall gleichwohl abgewiesen, weil in den Streitjahren 2005/2006 für die Finanzverwaltung kein Rechtsanspruch in Form einer vertraglichen Verpflichtung zum gegenseitigen Informationsaustausch bestanden hatte, der nach der o. g. EuGH-Rechtsprechung Voraussetzung für die Anwendung des Motivtests im Ver-

hältnis zu Drittstaaten ist. Die im Streitjahr geltende *kleine Auskunfts Klausel* gemäss DBA Schweiz–Deutschland erfüllt diese Voraussetzung nach Auffassung des BFH nicht [19].

Für die Finanzverwaltung dürfte dieses Urteil einem Pyrrhussieg gleichkommen, weil nach den Feststellungen des BFH mit Wirkung ab dem 1. Januar 2011 aufgrund des Implementierens der *grossen Auskunfts Klausel* im DBA der vom EuGH als notwendig erachtete Informationsaustausch im Verhältnis zur Schweiz gewährleistet ist. Damit ist zumindest die (erweiterte) HZB mit Schweizer Kapitalgesellschaften, für die der Motivtest möglich ist, ab 2011 nicht mehr anwendbar [20].

6. ANWENDUNG DER RECHTSPRECHUNG X GMBH AUCH AUF DIE REGULÄRE HZB GEM. § 7 ABS. 1 ASTG

Die für die Praxis wichtigste Frage zur X-GmbH-Rechtsprechung betrifft deren Anwendung auch für die reguläre HZB nach dem Grundtatbestand des § 7 Abs. 1 AStG. Die herrschende Meinung bejaht diese Frage mit der Begründung, dass nach dem aktuellen Regelungskonzept der HZB die Erfüllung des Grundtatbestands aufgrund der *zufälligen* Inländerbeherrschung keine Beherrschung oder Kontrolle durch einen Steuerpflichtigen und damit keinen *sicheren* Einfluss erfordert. Letzterer würde wiederum die Anwendung der Kapitalverkehrsfreiheit ausschliessen [21]. Diese Sichtweise hat kürzlich auch der BFH geteilt [22].

Auch die weitere Voraussetzung der Nichtanwendung des Stand-Still-Bestandsschutzes ist hinsichtlich der regulären HZB erfüllt, weil im Steuersenkungsgesetz 2000 auch wesentliche Änderungen für die reguläre HZB erfolgten. Im Ergebnis ist also davon auszugehen, dass auch die reguläre HZB mit Wirkung ab 2011 im Verhältnis zur Schweiz keine Anwendung mehr findet, sofern die Substanzerfordernisse des Motivtests erfüllt sind. Hierzu enthält das BFH-Urteil mangels Relevanz leider keine Aussagen. Die Kriterien für den Motivtest sollten sich aber auf den Nachweis beschränken, dass keine künstliche Gestaltung mit dem Hauptziel der Gewinnverlagerung vorliegt. Es ist aber nicht auszuschliessen, dass die Finanzverwaltung in Drittstaatenkonstellationen unter Berufung auf die o. g. EuGH-Rechtsprechung höhere Nachweiserfordernisse an den Motivtest stellen wird als in EU-Fällen [23].

Unklar bleibt, ob auch die Finanzverwaltung die Anwendung der X-GmbH-Rechtsprechung auf die reguläre HZB akzeptiert. Soweit ersichtlich ist dies in der Finanzamtspraxis unter Verweis auf eine fehlende Verlautbarung der Finanzverwaltung zur Anwendung der X-GmbH-Rechtsprechung bislang nicht der Fall. Dem Vernehmen nach sollen hierzu zunächst die BFH-Entscheidungen in den beiden Verfahren I R 12/19 sowie I R 28/18 abgewartet werden, die aber noch nicht terminiert sind und aufgrund der Corona-Pandemie wohl nicht mehr in diesem Jahr abgeschlossen werden.

7. GEWERBESTEUERPFLICHT DES HINZURECHNUNGSBETRAGS AUFGRUND EUGH-RECHTSPRECHUNG FRAGLICH

Der EuGH hat mit Urteil vom 20. September 2018 klargestellt, dass das gewerbesteuerliche Schachtelprivileg des

§ 9 Nr. 7 des Gewerbesteuergesetzes (GewStG) eine Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit darstellt [24]. Dies kann die Vermeidung der Gewerbesteuer (GewSt) auf den Hinzurechnungsbetrag zur Folge haben, weil die Aktivitätsvoraussetzungen des § 9 Nr. 7 GewStG nicht mehr anwendbar sind. Damit unterläge der Hinzurechnungsbetrag in allen offenen Fällen nicht mehr der GewSt, sofern die Beteiligung an der ausländischen Gesellschaft mindestens 15% beträgt [25].

8. REFORM DER HZB AUFGRUND DER ANTI-STEUERVERMEIDUNGSRICHTLINIE DER EU (ATAD)

Zur Umsetzung der BEPS-Empfehlungen der OECD hat die EU in der Rekordzeit von nur sieben Monaten am 12. Juli 2016 in Form der Anti-Tax Avoidance Directive (ATAD) eine Richtlinie verabschiedet, mit der Steuervermeidungspraktiken im Unternehmensbereich in der EU wirksamer begegnet werden soll. Diese Anti-Steuervermeidungsrichtlinie sieht Mindeststandards u. a. für die HZB vor, deren Umsetzung in nationales Recht bis zum 1. Januar 2019 erfolgen musste [26]. Zwar liegen diese Mindeststandards deutlich unter den Vorgaben der deutschen HZB. In der Literatur bestand aber die Hoffnung, dass zur Vermeidung von unerwünschten Wettbewerbsverzerrungen und uneinheitlichen Regelungen innerhalb der EU die überschüssende Wirkung der deutschen HZB auf das erforderliche Mass zurückgeführt wird, das zu einer wirksamen Missbrauchsbekämpfung notwendig ist. Dies vor dem Hintergrund, dass der Aktivitätskatalog des § 8 Abs. 1 AStG ein Relikt aus dem vergangenen Jahrhundert darstellt und auch die schädlichen Mitwirkungstatbestände besonders aus der Zeit gefallen sind [27].

Diese Hoffnung ist jedoch im ersten Referentenentwurf zur Reform der HZB im ATAD-Umsetzungsgesetz vom 10. Dezember 2019 bitter enttäuscht worden [28]. So sollen mit Wirkung ab 2021 sowohl der über dem OECD-Durchschnitt liegende Mindeststeuersatz als auch die – für die Praxis besonders ärgerlichen – schädlichen Mitwirkungstatbestände für den Handels- und Dienstleistungsbereich beibehalten werden. Zudem soll die vorstehend erläuterte *zufällige* Inländerbeherrschung durch ein auf den einzelnen Gesellschafter bezogenes Beherrschungskonzept (unter Einbeziehung nahestehender Personen) ersetzt werden, womit die Kapitalverkehrsfreiheit durch die – nicht für Drittstaaten anwendbare – Niederlassungsfreiheit verdrängt würde. Dies hätte wiederum die Nichtanwendung des Motivtests auf Drittstaaten zur Folge. Im Ergebnis könnte die HZB-Reform also dazu führen, dass die X-GmbH-Rechtsprechung ausgehebelt und die reguläre HZB im Verhältnis zur Schweiz ab 2021 wieder anwendbar würde.

Zwar soll dem Vernehmen nach in einem zweiten Referentenentwurf der Handels- und Dienstleistungsbereich nicht mehr als passiv behandelt und der Mindeststeuersatz Ende 2020 an den Wert der OECD-Mindeststeuersatzinitiative angepasst werden. Ob diese Erleichterungen tatsächlich umgesetzt werden, bleibt angesichts des Finanzierungsbedarfs der öffentlichen Hand aufgrund der Corona-Pandemie aber eher fraglich, zumal die Umsetzung der Erleichterungen

auch vom erfolgreichen Abschluss der (komplexen) OECD-Mindeststeuersatzinitiative [29] abhängen dürfte.

9. FAZIT UND AUSBLICK

Aufgrund der aktuellen X-GmbH-Rechtsprechung des EuGH und des BFH zur (erweiterten) HZB für Kapitalanlagegesellschaften ist es überwiegend wahrscheinlich, dass auch die reguläre HZB in Substanzfällen aufgrund des seit 2011 mit der Schweiz bestehenden Informationsaustauschs ab diesem Zeitpunkt nicht mehr anwendbar ist. Klarheit hierzu werden aber erst die beiden noch ausstehenden BFH-Entscheidungen zur regulären HZB bringen, die aber nicht mehr in diesem Jahr zu erwarten sind. Die Finanzverwaltung wird demzufolge die Anwendung der X-GmbH-Rechtsprechung auf die reguläre HZB bis zum Vorliegen dieser Entscheidun-

gen ablehnen, obwohl sich deren Anwendung bereits aus der bisherigen BFH-Rechtsprechung ableiten lässt. Entsprechende Veranlagungen sollten deshalb unbedingt offengehalten werden.

Allerdings ist zu befürchten, dass die aktuelle Reform der HZB aufgrund des geänderten Beherrschungskonzepts mit Wirkung ab 2021 dazu führen dürfte, dass die reguläre HZB in Substanzfällen gegenüber Drittstaaten wie der Schweiz wieder anwendbar wäre. Es bleibt aber zu hoffen, dass die seit mehr als drei Jahren diskutierte Reform der HZB zumindest zu den erhofften (und für die Praxis besonders wichtigen) Erleichterungen im Handels- und Dienstleistungsbereich und zu einer Absenkung der Niedrigbesteuerungsquote führen wird. ■

Anmerkungen: 1) Cloer, A., Hagemann, T., Grenzen der Hinzurechnungsbesteuerung – Auswirkungen der jüngeren Rechtsprechung von EuGH und BfH, in: *Der Betrieb* 2019, Heft 22, S. 1229. 2) Kraft, G., Legislatorsche Handlungsnotwendigkeit im Kontext der Hinzurechnungsbesteuerung, in: *Internationale Wirtschafts-Briefe (IWB)* 2019, Heft 3, S. 105. 3) Die Voraussetzung der Niedrigbesteuerung ist aktuell in allen Kantonen der Schweiz erfüllt. 4) Vgl. hierzu aber das nachfolgend erläuterte EuGH-Urteil vom 20. September 2018 – C-685/16, Rechtssache EV, in: *Bundessteuerblatt (BStBl.) II* 2019, S. 111. 5) Vgl. zu den damit verbundenen Gesamtsteuerbelastungen von bis zu 65% Ruh, W., Hinzurechnungsbesteuerung: Unionsrechtswidrigkeit im Verhältnis zur Schweiz? In: *EF* 2017/6–7, S. 442. 6) *Az. C-196/04*. 7) Vgl. Freedden, A., Häck, N., Schaumburg, H. (Hrsg.), *Internationales Steuerrecht*, 4. Auflage, Bonn 2017, Rz. 13.148. 8) Vgl. Haase, F. (Hrsg.), *Außensteuergesetz Doppelbesteuerungsabkommen*, 3. Auflage, Hamburg 2016, zu § 8 AStG, Rz. 134, sowie Strunk, G., Kaminski, B., Köhler, S. (Hrsg.), *Außensteuergesetz Doppelbesteuerungsabkommen*, Loseblattsammlung Stand: März 2020, zu § 8 AStG, Rz. 182.14. 9) Vgl. EuGH vom 12. Dezember 2006 – C-446/04, Rechtssache *Test Claimants in the FII Group Litigation*, BFH/NV 2007, Beilage 4, 173 sowie hierzu Flick, H., Wassermeyer, F., Baumhoff, H., Schönfeld, J. (Hrsg.), *Außensteuerrecht, Kommentar*, Loseblattsammlung Stand: April 2020, vor §§ 7–14, Rz. 33; Schönfeld, J., *Die Anwendung der Hinzurechnungsbesteuerung im Verhältnis zur Schweiz*, in: *Internationales Steuerrecht (IStR)* 2016, Heft 10, S. 417 sowie Schön, W., *Deutsche Hinzurechnungsbesteuerung und Europäische Grundfreiheiten*, in: *IStR-Beihefte* 2013, Heft 6, S. 8 f. 10) *Az. 3 V 4193/13*, EFG 2016, 17 sowie hierzu Ruh, W., Ottstadt, O., Unionsrechtsmäßigkeit der Hinzurechnungsbesteuerung im Verhältnis zur Schweiz?, in: *IWB* 2016, Heft 5, S. 184. 11) *Az. 2 K 6 18/11*, EFG 2015, 351, Revision anhängig beim BFH unter I R 12/19; vgl. hierzu Ruh, W., Ottstadt, O., a.a.O., S. 187. 12) Die erweiterte HZB greift bereits bei einer Mindestbeteiligung inländischer Gesellschafter von 1%. 13) Beschluss vom 12. Oktober 2016, *Az. des BFH: I R 80/14*, BStBl. II 2017, S. 615. 14) EuGH vom 26. Februar 2019 – C-135/17, Rechtssache *X GmbH*, IStR 2019, Heft 9, S. 347 sowie hierzu Wilke, K. M., *Keine Hinzurechnungsbesteuerung bei wirklicher wirtschaftlicher Tätigkeit im Drittstaat*, in: *Praxis Internationale Steuerberatung (PIStB)* 2019, Heft 5, S. 125. 15) Vgl. Schönfeld, J., *Aktuelle Entwicklung zur Hinzurechnungsbesteuerung*, in: *IStR* 2019, Heft 11, S. 398 sowie zum Schlussurteil des BFH den nachfolgenden Abschnitt. 16) Wilke, K. M., *Unionsrechtsmäßigkeit der Hinzurechnungsbesteuerung im Drittstaatenfall*, in: *PIStB* 2019, Heft 12, S. 337. 17) Oertel, E., *Unionsrechtsmäßigkeit der Hinzurechnungsbesteuerung im Drittstaatenfall*, in: *Unternehmensbesteuerung* 2020, Heft 1, S. 33 sowie Böhmer, J., Schewe, B., *Hinzurechnungsbesteuerung von Zwischeneinkünften mit Kapitalanlagecharakter im Drittstaatenfall*, in: *Finanz-Rundschau (FR)* 2019, S. 324. 18) BFH-Urteil vom 22. Mai 2019, I R 11/19, BFH/NV 2019, S. 1376; vgl. hierzu Wilke, K. M., a.a.O., S. 336. 19) Kahlenberg, C., Quilitzsch, C., *Schlussurteil zu «X-GmbH»: Unionsrechtsmäßigkeit der Hinzurechnungsbesteuerung im Drittstaatenfall*, in: *IStR* 2019, Heft 22, S. 907; Gebhardt, R., Krüger, S., *Die Hinzurechnungsbesteuerung im Drittstaatenfall*, in: *IWB* 2020, Heft 3, S. 111. 20) Kraft, G., *Der gesetzgeberische Totalausfall bei der ATAD-Umsetzung vor dem Hintergrund aktueller Einflüsse auf die künftige Hinzurechnungsbesteuerung*, in: *FR* 2020, Heft 3, S. 108; Wilke, K. M., a.a.O., S. 337. 21) Gebhardt, R., Krü-

ger, S., a.a.O., S. 115; Kahlenberg, C., Quilitzsch, C., a.a.O., S. 907; Müller, S., *Unionsrechtsmäßigkeit der Hinzurechnungsbesteuerung im Drittstaatenfall*, in: *Internationale Steuer-Rundschau* 2020, S. 44f. sowie im Ergebnis auch Wilke, K. M., a.a.O., S. 337. 22) BFH-Urteil vom 13. Juni 2018, I R 94/15, IStR 2018, Heft 22, S. 882 m. Anm. Wacker sowie FG Baden-Württemberg vom 8. Mai 2018, 6 K 1775/16, IStR 2019, Heft 3, S. 107, Revision anhängig beim BFH unter I R 28/18. 23) Vgl. hierzu ausführlich Müller, S., a.a.O., S. 43 m.w.N.; Kahlenberg, C., Quilitzsch, C., a.a.O., S. 907 f.; sowie Gebhardt, R., Krüger, S., a.a.O., S. 113. 24) EuGH vom 20. September 2018 – C-685/16, Rechtssache EV, BStBl. II 2019, S. 111. 25) Cloer, A., Hagemann, T., a.a.O., S. 1235 f. 26) Aufgrund der nicht rechtzeitigen Umsetzung hat die Kommission mit Beschluss vom 24. Januar 2020 ein Vertragsverletzungsverfahren gegen Deutschland eingeleitet. 27) Haase, F., *Hinzurechnungsbesteuerung – Quo vadis?*, *BetriebsBerater* 2017, Heft 18, S. I; Mattern, O., Özkan, A., Prusko, A., *Tagungsbericht YIN-Veranstaltung am 1. März 2017*, in: *IStR* 2017, Heft 7, S. II–V; Müller, S., Wohlhöfer, A., *Die EU-Richtlinie zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken*, in: *IWB* 2016, Heft 18, S. 665, sowie Linn, A., *Die Anti-Tax-Avoidance-Richtlinie der EU – Anpassungsbedarf in der Hinzurechnungsbesteuerung?*, in: *IStR* 2016, Heft 16, S. 645. 28) Vgl. zur Reform Linn, A., *Änderungen in der Hinzurechnungsbesteuerung durch das ATAD-UmsG?*, in: *IStR* 2020, Heft 3, S. 77, sowie Jacobsen, H., *Reform des deutschen Hinzurechnungsbesteuerungsrechts*, in: *Deutsche Steuerzeitung* 2020, Heft 4, S. 113. 29) Kraft, G., *Der gesetzgeberische Totalausfall bei der ATAD-Umsetzung vor dem Hintergrund aktueller Einflüsse auf die künftige Hinzurechnungsbesteuerung*, in: *FR* 2020, Heft 3, S. 108.

ger, S., a.a.O., S. 115; Kahlenberg, C., Quilitzsch, C., a.a.O., S. 907; Müller, S., *Unionsrechtsmäßigkeit der Hinzurechnungsbesteuerung im Drittstaatenfall*, in: *Internationale Steuer-Rundschau* 2020, S. 44f. sowie im Ergebnis auch Wilke, K. M., a.a.O., S. 337. 22) BFH-Urteil vom 13. Juni 2018, I R 94/15, IStR 2018, Heft 22, S. 882 m. Anm. Wacker sowie FG Baden-Württemberg vom 8. Mai 2018, 6 K 1775/16, IStR 2019, Heft 3, S. 107, Revision anhängig beim BFH unter I R 28/18. 23) Vgl. hierzu ausführlich Müller, S., a.a.O., S. 43 m.w.N.; Kahlenberg, C., Quilitzsch, C., a.a.O., S. 907 f.; sowie Gebhardt, R., Krüger, S., a.a.O., S. 113. 24) EuGH vom 20. September 2018 – C-685/16, Rechtssache EV, BStBl. II 2019, S. 111. 25) Cloer, A., Hagemann, T., a.a.O., S. 1235 f. 26) Aufgrund der nicht rechtzeitigen Umsetzung hat die Kommission mit Beschluss vom 24. Januar 2020 ein Vertragsverletzungsverfahren gegen Deutschland eingeleitet. 27) Haase, F., *Hinzurechnungsbesteuerung – Quo vadis?*, *BetriebsBerater* 2017, Heft 18, S. I; Mattern, O., Özkan, A., Prusko, A., *Tagungsbericht YIN-Veranstaltung am 1. März 2017*, in: *IStR* 2017, Heft 7, S. II–V; Müller, S., Wohlhöfer, A., *Die EU-Richtlinie zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken*, in: *IWB* 2016, Heft 18, S. 665, sowie Linn, A., *Die Anti-Tax-Avoidance-Richtlinie der EU – Anpassungsbedarf in der Hinzurechnungsbesteuerung?*, in: *IStR* 2016, Heft 16, S. 645. 28) Vgl. zur Reform Linn, A., *Änderungen in der Hinzurechnungsbesteuerung durch das ATAD-UmsG?*, in: *IStR* 2020, Heft 3, S. 77, sowie Jacobsen, H., *Reform des deutschen Hinzurechnungsbesteuerungsrechts*, in: *Deutsche Steuerzeitung* 2020, Heft 4, S. 113. 29) Kraft, G., *Der gesetzgeberische Totalausfall bei der ATAD-Umsetzung vor dem Hintergrund aktueller Einflüsse auf die künftige Hinzurechnungsbesteuerung*, in: *FR* 2020, Heft 3, S. 108.