

DEUTSCHE INDUSTRIE- UND  
HANDELSKAMMER  
Breite Str. 29  
10178 Berlin

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN  
INDUSTRIE E. V.  
Breite Str. 29  
10178 Berlin

ZENTRALVERBAND DES  
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.  
Mohrenstr. 20/21  
10117 Berlin

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN  
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.  
Breite Str. 29  
10178 Berlin

BUNDESVERBAND DEUTSCHER  
BANKEN E. V.  
Burgstr. 28  
10178 Berlin

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN  
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.  
Wilhelmstr. 43/43G  
10117 Berlin

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND (HDE)  
DER EINZELHANDEL E. V.  
Am Weidendamm 1A  
10117 Berlin

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,  
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN  
E. V.  
Am Weidendamm 1A  
10117 Berlin

30. Oktober 2023

Herrn  
Alois Rainer MdB  
Vorsitzender des Finanzausschusses  
des Deutschen Bundestages  
Platz der Republik 1  
11011 Berlin

per E-Mail: [finanzausschuss@bundestag.de](mailto:finanzausschuss@bundestag.de)

**Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness (Wachstumschancengesetz; BT-Drs. 20/8628 vom 02.10.2023)  
Stellungnahme anlässlich der beiden Anhörungen am 6. November 2023**

Sehr geehrter Herr Rainer,

wir bedanken uns für die Möglichkeit, zu dem Regierungsentwurf für ein Gesetz zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness (Wachstumschancengesetz) Stellung nehmen zu können.

Der Gesetzentwurf beinhaltet eine Reihe richtiger und überfälliger Maßnahmen, mit denen die steuerlichen Rahmenbedingungen des Wirtschaftsstandortes Deutschland verbessert werden können. Die Maßnahmen umfassen positive Anreize für mehr Investitionen und Innovationen und zielen richtigerweise insgesamt darauf ab, das Wirtschaftswachstum in Deutschland zu stärken.

Allerdings können die vorgeschlagenen Maßnahmen angesichts der derzeit schwierigen wirtschaftlichen Lage allenfalls erste Schritte hin zu verbesserten wirtschaftlichen Rahmenbedingungen sein. Im Detail sehen wir bei den Maßnahmen noch zum Teil erheblichen Korrektur- und Ergänzungsbedarf, den wir in der Anlage zur Stellungnahme ausführlich erläutern.

Die Herausforderungen der deutschen Wirtschaft sind derzeit sehr groß. Die aktuelle Lage ist besorgniserregend: Die gesamtwirtschaftlichen Rahmendaten für 2023 haben sich gegenüber den zu Beginn des Jahres schon nicht optimistisch formulierten Prognosen nochmals verschlechtert. Die deutsche Wirtschaftsleistung wird nach Ansicht des Internationalen Währungsfonds (IWF) in diesem Jahr um 0,5 Prozent zurückgehen. Damit korrigierte der IWF seine Prognose vom Juli nochmals nach unten. Die Wirtschaftsforschungsinstitute stellen in ihrer Herbstprognose fest, dass sich Deutschland seit über einem Jahr im Abschwung befindet. Alles in allem – so die Institute – dürfte das Bruttoinlandsprodukt im Jahr 2023 um 0,6 Prozent sinken. Damit revidieren die Institute ihre Prognose vom Frühjahr 2023 kräftig um 0,9 Prozentpunkte nach unten. Deutschlands Wirtschaft befindet sich damit nicht nur in einer Rezession, sondern wird vielmehr dieses Jahr als weltweit einzige große Volkswirtschaft schrumpfen.

Die schwierige wirtschaftliche Lage schlägt mittlerweile auch auf den bisher noch robusten Arbeitsmarkt durch. Auch die Daten zu den Direktinvestitionen machen deutlich, wie dringlich es ist, die wirtschaftlichen Rahmenbedingungen zu verbessern: Im Jahr 2022 flossen rd. 125 Mrd. Euro mehr Direktinvestitionen aus Deutschland ab als im gleichen Zeitraum in Deutschland getätigt wurden. Das ist der höchste Netto-Kapitalabfluss, der jemals in Deutschland verzeichnet wurde. Es gibt also dringenden Handlungsbedarf. Ohne gezieltes und schnelles wirtschaftspolitisches Gegensteuern droht gerade bei energieintensiven Branchen eine massive Abwanderung mit negativen Folgen für die Wertschöpfungsketten und den Wirtschaftsstandort.

Die im Regierungsentwurf vorgesehenen Maßnahmen, insbesondere die Klimaschutz-Investitionsprämie, die Verbesserungen bei der Verlustverrechnung (d. h. beim Verlustrücktrag und der Mindestgewinnbesteuerung), bei der steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung, die Erhöhung der Grenzen für die Sofortabschreibung bei geringwertigen Wirtschaftsgütern (GWG) sowie die Anhebung der Sonderabschreibung im Rahmen des § 7g EStG sind dem Grunde nach zu begrüßen. Leider bleibt der Regierungsentwurf jedoch auch bei diesen positiven Maßnahmen in einigen Fällen hinter den Vorschlägen des Referentenentwurfs zurück, wie insbesondere beim Verlustvortrag und der Thesaurierungsrücklage nach § 34a EStG. Dies ist außerordentlich bedauerlich und sollte im weiteren parlamentarischen Verfahren korrigiert werden. Die für die Summe aller Maßnahmen geschätzte jährliche Entlastung für die gesamte deutsche Wirtschaft in Höhe von rd. 7 Mrd. Euro ist aus Unternehmenssicht ein positives Signal, dem aber noch weitere folgen sollten, um bei den angesprochenen Herausforderungen eine Trendwende zu schaffen.

Zu bedenken ist bei dieser Bewertung auch, dass weitere Gesetze beschlossen wurden, welche die Unternehmen nicht unerheblich belasten, wie beispielsweise das Gebäudeenergie- und das Energieeffizienzgesetz.

Leider beinhaltet der Gesetzentwurf auch Verschärfungen, die dessen o. g. Zielsetzung zuwiderlaufen. Insbesondere die vorgesehene deutliche Verschärfung der Zinsschranke sowie die Einführung einer Zinshöhenschranke lehnen unsere Unternehmen in dieser Form ab. Auch die Mitteilungspflicht für nationale Steuergestaltungen wird angesichts des von den Unternehmen entstehenden zusätzlichen Compliance-Aufwands abgelehnt. Die positiven Maßnahmen des vorliegenden Entwurfs eines Wachstumschancengesetzes ändern im Übrigen wenig daran, dass Deutschland im internationalen Vergleich noch immer mit die höchste Unternehmensteuerbelastung hat. Eine Reduzierung dieser Belastung hin zu einem im internationalen Vergleich konkurrenzfähigen Niveau gehört weiterhin auf die steuerpolitische Agenda.

Ein besonders drängendes Problem sind die sehr hohen Energie- und Strompreise in Deutschland. Diese führen zu einem Verlust der Wettbewerbsfähigkeit der hiesigen Unternehmen im internationalen Vergleich und gefährden auch den Bestand sonstiger energieintensiver Betriebe, da eine Überwälzung der gestiegenen Preise oftmals nicht möglich ist. Eine kurzfristige Entlastung wäre über die Reduzierung von Abgaben auf Strom schnell umsetzbar. So würde eine Absenkung der Stromsteuer auf den europäischen Mindestsatz von 0,05 Cent pro Kilowattstunde alle gleichermaßen entlasten und den Wirtschaftsstandort Deutschland nachhaltig stärken. Zudem sollten die Netzentgelte und Abgaben auf Strom erheblich reduziert werden, wie dies zutreffend auch der Bundesrat in seiner Stellungnahme (BR-Drs. 433/23 [Beschluss] vom 20.10.2023 unter Nrn. 48 und 49) einfordert. Richtig ist zudem die Feststellung des Bundesrats, dass die Verlängerung des Spitzenausgleichs ein wichtiger Beitrag wäre, die Bemühungen der Unternehmen zu unterstützen, in Deutschland weiterhin in umweltfreundliche Technologien und Verfahren zu investieren.

Erfreulich ist, dass im Gesetzentwurf eine Reihe von Vereinfachungen bei der Steuererhebung vorgesehen sind. Die Reduzierung der Erklärungspflichten von Kleinunternehmern oder die Anhebung der Ist-Besteuerungsgrenze sind Schritte in die richtige Richtung. Auch die Anhebung der Grenzen für die Sofortabschreibung bei den GWG und der Beträge bei Poolabschreibungen entlasten die Betriebe von Bürokratie. Diese Maßnahmen sollten allerdings noch konsequenter ausgestaltet werden, damit die angestrebten Investitionsanreize auch in der Breite der Wirtschaft wirken können.

Die Einführung einer verpflichtenden elektronischen Rechnung (eRechnung) bei B2B-Geschäften kann zu einer effizienteren Rechnungsabwicklung führen. Voraussetzung ist jedoch eine realistische Fristsetzung und der Bestandsschutz für bestehende digitale Rechnungsaustauschformate. Eine allgemeine, verpflichtende Empfangsbereitschaft von eRechnungen zum Jahresbeginn 2025 ist nicht darstellbar, insbesondere so lange kein staatliches eRechnungstool zur Verfügung steht. Zudem wird derzeit die CEN-Norm EN 16931 auf EU-Ebene überarbeitet und an B2B-Geschäftsvorfälle angepasst. Diese Überarbeitung einschließlich der anschließenden Umsetzung durch Softwareentwickler wird noch mindestens bis zur zweiten Jahreshälfte 2025 dauern, so dass zum 1.1.2025 noch keine für den B2B-Rechnungsaustausch praxistaugliche eRechnungssoftware zur Verfügung stehen wird, die eine automatisierte Verarbeitung ermöglicht. Eine Implementierung dieser Software bei allen Unternehmen und eRechnungs-Dienstleistern zum 1.1.2026 ist aufgrund der begrenzten Kapazitäten der IT-Dienstleister nicht zu erwarten. Zudem werden organisatorische Maßnahmen in den Unternehmen erforderlich sein, um den Rechnungseingangs- und -ausgangsprozess an die automatisierte Rechnungsabwicklung anzupassen.

Insbesondere die grundsätzlich verpflichtende Übermittlung einer eRechnung zum 1.1.2026 bewerten wir als risikobehaftet. Aufgrund der oben dargestellten Zeitabläufe sehen wir eine hohe Wahrscheinlichkeit, dass die Norm EN 16931 zu diesem Zeitpunkt nicht bei allen B2B-Geschäftsvorfällen eine praktikable Ausstellung und automatisierte Verarbeitung einer eRechnung ermöglicht. Daher teilen wir die Empfehlung des Bundesrats, dass die verpflichtende Ausstellung, Übermittlung und auch der Empfang von eRechnungen erst ab dem 1.1.2027 erfolgen sollte.

Auch auf EU-Ebene zeichnet sich derzeit eine Verschiebung der Einführung von eRechnungen und Meldesystem ab, sodass auch in Deutschland kein Zeitdruck besteht, selbst wenn die eRechnung vor Einführung des Meldesystems getestet werden soll. Grundsätzlich sollte eine zeitliche Harmonisierung mit den auf EU-Ebene beschlossenen Maßnahmen erfolgen.

Mit dem Schreiben des BMF vom 2.10.2023 (GZ III C 2 - S 7287-a/23/10001 :007, DOK 2023/0922192, siehe **Anlage**) wurde den Wirtschaftsverbänden mitgeteilt, dass etablierte Verfahren zum Austausch elektronischer Rechnungen über den 31.12.2027 hinaus weiter unbegrenzt nutzbar sein sollen, sofern die Erfüllung der geplanten Meldeverpflichtungen gewährleistet ist. Dies begrüßen wir ausdrücklich und bitten, das Gesetz entsprechend anzupassen.

Kommentierungen zur Stellungnahme des Bundesrates zu diesem Gesetzentwurf (vgl. BR-Drs. 433/23 [Beschluss] vom 20.10.2023) sowie zur Gegenäußerung der Bundesregierung zur Stellungnahme des Bundesrates (vgl. BT-Drs. 20/9006 vom 26.10.2023) finden sich an entsprechender Stelle unserer Stellungnahme zum Regierungsentwurf.

Ergänzend zu unseren Anmerkungen zu dem Regierungsentwurf übersenden wir Ihnen auch weitergehende Vorschläge für eine Modernisierung des Steuerrechts zur Stärkung des Standorts Deutschland und zur Förderung von technologischer Transformation und Nachhaltigkeit (Teil II).

Für Rückfragen zu unseren Ausführungen stehen wir gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

DEUTSCHE INDUSTRIE- UND  
HANDELSKAMMER

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN  
INDUSTRIE E. V.

ZENTRALVERBAND DES  
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN  
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.

BUNDESVERBAND DEUTSCHER  
BANKEN E. V.

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN  
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND (HDE)  
DER EINZELHANDEL E. V.

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,  
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.

**Inhaltsverzeichnis**

I. Anmerkungen zum Regierungsentwurf (einschl. der Stellungnahme des Bundesrates und der Gegenäußerung der Bundesregierung ..... 9

Zu Artikel 1 – Gesetz zur steuerlichen Förderung von Investitionen in den Klimaschutz (Klimaschutz-Investitionsprämienengesetz – Klimaschutz-InvPG)..... 9

Zu § 1 – Anspruchsberechtigte ..... 10

Zu § 2 – Begünstigte Klimaschutz-Investitionen ..... 10

Zu § 3 – Förderzeitraum..... 13

Zu § 5 – Antrag auf Investitionsprämie ..... 14

Zu § 6 – Kumulationsverbot ..... 15

Zu § 8 Festsetzung und Auszahlung der Investitionsprämie ..... 16

Zu Artikel 3 – Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes [01.01.2023].. 17

Zu § 39 Abs. 3 Satz 6 EStG – neu – Abfrage der Identifikationsnummer ..... 17

Zu Artikel 4 – Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes [TnV] ..... 18

Zu §§ 6 und 7g EStG-E – Anhebung der GWG-Grenze sowie der Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe..... 18

Zu § 7 EStG – Wiedereinführung der degressiven Abschreibung..... 19

Zu Nummer 9 bis 11 (Streckung des Übergangs zur nachgelagerten Besteuerung)..... 20

Zu Nummer 12 (§ 34a EStG-E – Thesaurierungsbegünstigung) ..... 21

Zu § 50c EStG-E – Anhebung der Freigrenze ..... 24

Zu Artikel 5 – Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes [1.1.2024] ..... 25

Zu § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 EStG-E – Geschenke, Erhöhung der 35 Euro-Grenze ..... 25

Zu § 4h EStG-E – Zinsschranke ..... 25

Zu § 4l EStG-E – Zinshöhenschranke..... 31

Zu § 10d Abs. 1 EStG-E – Verlustrücktrag ..... 36

Zu § 10d Abs. 2 EStG-E – Verlustvortrag (Mindestgewinnbesteuerung) ..... 37

Zu § 19 Abs. 1 Satz 1 Nummer 1a Satz 3 EStG-E – Anhebung des Freibetrags für Betriebsveranstaltungen ..... 38

Zu § 39b Abs. 3 Satz 9 und 10 EStG-E – Abschaffung Fünftelungsregelung beim Lohnsteuerabzug ..... 39

Zu Artikel 8 – Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung ..... 40

Zu § 11c Abs. 1a EStDV – neu – Kürzere tatsächliche Nutzungsdauer eines Gebäudes (Vorschlag des Bundesrates in Nr. 23 seiner Stellungnahme)..... 40

Zu Artikel 10 - Änderung des Umwandlungssteuergesetzes ..... 40

Zu § 15 Abs. 2 UmwStG – Buch- oder Zwischenwertansatz bei Spaltungen .....	40
Zu § 27 Abs. 19 UmwStG-E – Anwendungszeitpunkt der Nachspaltungsveräußerungssperre .....	42
Zu Artikel 11 – Änderung der Abgabenordnung [TnV] .....	43
Zu § 89b AO-E – Internationale Risikobewertungsverfahren .....	43
Zu § 138I AO-E – Mitteilungspflicht von innerstaatlichen Steuergestaltungen.....	44
Zu Artikel 12 – Weitere Änderung der Abgabenordnung .....	47
Zu § 147 Abs. 7 Satz 1 AO – Sicherheit von Datenverarbeitungssystemen .....	47
Zu Artikel 22 – Änderungen des Körperschaftsteuergesetzes .....	48
Zu Artikel 28 – Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes [1.1.2024].....	49
Zu §§ 18 und 19 UStG-E – Reduzierung von Erklärungspflichten .....	49
Zu § 20 UStG-E – Anhebung der Ist-Besteuerungsgrenze und Artikel § 141 AO-E - Anhebung der Grenze für die Buchführungspflicht bestimmter Steuerpflichtiger .....	49
Zu Artikel 29 – Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes [1.1.2025].....	50
Zu § 14 Abs. 1 UStG-E – Definition eRechnung .....	51
Zu § 27 Abs. 39 UStG-E – Anwendungsregelung.....	53
§ 27 Abs. 39 Nr. 3 UStG-E – Anwendung von EDI-Verfahren .....	55
Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft.....	55
Zu Artikel 31 – Änderung des Investmentsteuergesetzes [TnV] .....	55
Zu § 2 Abs. 9a InvStG-E .....	55
Zu § 26 Nummer 7a Satz 2 Satzteil nach Buchstabe b InvStG-E .....	56
Zu Artikel 32 – Änderung des Forschungszulagengesetzes [1.1.2020].....	57
Zu Artikel 33 – Weitere Änderung des Forschungszulagengesetzes [1.1.2024]..	57
Zu § 3 Abs. 3a FZulG-E – Einbezug von Sachkosten.....	58
Zu § 6 FZulG-E – Bescheinigung.....	60
Zu Artikel 34 – Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes [TnV].....	62
Zu Artikel 39 – Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes .....	63
Zu § 23 Abs 25 GrEStG – Anpassungen aufgrund des MoPeG .....	63
Zu Artikel 46 – Inkrafttreten .....	64
II. Weitergehende Vorschläge .....	65
Ergänzung des EnergieStG um § 56a (Steuerentlastung für den Straßengüterverkehr als Kompensation der antriebsorientierten Einführung einer CO2-Komponente in der Lkw-Maut) .....	65
Maschinelle Abfrage der Steuer-ID .....	65

§ 45b Abs. 9 EStG (Aktionärsabfrage).....	67
AStG-Safe-Harbour .....	68
Besteuerung von ausgeschütteten Gesellschaftereinlagen fair ausgestalten („Einlagenrückgewähr“).....	69
Betriebsausgabenverbot des § 8 Steueroasen-Abwegrgesetzes .....	70
Notwendigen gesetzlichen Rahmen für die möglichst unbürokratische Umsetzung der Vorgaben zur Beitragsdifferenzierung nach Kinderzahl schaffen .....	70

## **I. Anmerkungen zum Regierungsentwurf (einschl. der Stellungnahme des Bundesrates und der Gegenäußerung der Bundesregierung)**

### **Zu Artikel 1 – Gesetz zur steuerlichen Förderung von Investitionen in den Klimaschutz (Klimaschutz-Investitionsprämienengesetz – Klimaschutz-InvPG)**

Es ist richtig, dass die bereits im Koalitionsvertrag als sog. Super-AfA vereinbarte steuerliche Förderung von Klimaschutzinvestitionen nunmehr umgesetzt werden soll.

Bedauerlich ist jedoch, dass entgegen der ursprünglichen Ankündigung der Bundesregierung Investitionen in die Digitalisierung nicht mehr einbezogen werden und zudem nur sehr eng umrissene Investitionen in die Energieeffizienz gefördert werden. Dass die derzeitige Ausgestaltung der Klimaschutz-Investitionsprämie dringend verbesserungswürdig ist, zeigen nicht zuletzt die im Gesetzentwurf selbst genannten Eckwerte: Die Bundesregierung geht von lediglich 1.500 Anträgen aus, die zu einem Entlastungsvolumen von lediglich 390 Mio. Euro führen sollen. Als Umsetzung eines zentralen steuerlichen Wachstumsimpulses des Koalitionsvertrages der Bundesregierung ist dies gerade jetzt unzureichend.

Die überaus ambitionierten Klimaziele der Bundesregierung erfordern nicht nur hohe öffentliche Investitionen in entsprechende Infrastrukturen, sondern vor allem enorme private Investitionen der deutschen Wirtschaft in die Erneuerung und Weiterentwicklung von Produktionsprozessen, die eine Transformation zu einer CO<sub>2</sub>-freien Wirtschaft im Jahr 2045 ermöglichen. Die Bundesregierung verfolgt hier einen Ansatz mit intensiver staatlicher Regulierung. Sie vertraut nicht auf den bereits auf EU-Ebene eingeführten und 2021 in Deutschland um die Sektoren Wärme und Verkehr ergänzten nationalen Emissionshandel, um den Ausstoß von CO<sub>2</sub>-Emissionen zu reduzieren. Auch auf Grund der im internationalen Vergleich hohen Regulierung insbesondere der Primärenergiequellen geraten Unternehmen in Deutschland zunehmend unter Wettbewerbsdruck. Es ist deshalb gerechtfertigt, dass die erforderlichen privaten Investitionen durch steuerliche Maßnahmen flankiert werden. Die Umsetzung in Form einer Investitionsprämie und gerade die Verbesserungen gegenüber dem Referentenentwurf (Ausweitung des Förderzeitraumes, Senkung des Mindestinvestitionsvolumens und des Sockelbetrages, Erhöhung der Anzahl möglicher Anträge) sehen wir im Grundsatz positiv, befürworten allerdings Anpassungen im Gesetzentwurf, die zu einer deutlich stärkeren Anreizwirkung führen. Um dem nötigen Transformationsprozess bei den Unternehmen in den kommenden Jahren gerecht zu werden, sollte die Bemessungsgrundlage erhöht werden.

Darüber hinaus ist es bedauerlich, dass der Entwurf nicht die Möglichkeit der höheren Fördersätze für kleinere und mittlere Unternehmen nach Maßgabe des Artikels 38 Nr. 5 AGVO ausschöpft (siehe dazu auch unten: Kumulationsverbot).

**Petition**

Im Wachstumschancengesetz soll es um die Förderung von Investitionen in **Energieeffizienz** gehen. Deshalb sollte eine Klarstellung dahingehend vorgenommen werden, dass sämtliche Investitionen gefördert werden, die die Energieeffizienz erhöhen. Zudem sollten die Bemessungsgrundlage und der Fördersatz erhöht werden. Auch eine Förderung von Investitionen über die Energieeffizienz hinaus, wie in die Digitalisierung, sollte einbezogen werden.

**Zu § 1 – Anspruchsberechtigte**

Voraussetzung für die Anspruchsberechtigung der Klimaschutz-Investitionsprämie ist, dass der anspruchsberechtigte Steuerpflichtige nicht von der Besteuerung befreit ist. Der Gesetzesbegründung lässt sich entnehmen, dass dies nur auf die Fälle beschränkt sein sollte, in denen eine Befreiung von der Einkommen- und Körperschaftsteuer bzw. Zuweisung des Besteuerungsrechts an einen anderen Staat auf Grund eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung vorliegt. Dies sollte sich zur Klarheit und Rechtssicherheit unmittelbar aus dem Gesetzestext ergeben, damit klargestellt wird, dass partielle Befreiungen bzw. gewerbsteuerliche Befreiungen unschädlich sind.

**Petition**

In § 1 Abs. 1 Klimaschutz-InvPG sollte klargestellt werden, dass partielle Befreiungen bzw. gewerbsteuerliche Befreiungen unschädlich für die Anspruchsberechtigung sind.

**Zu § 2 – Begünstigte Klimaschutz-Investitionen****Zu Abs. 1 – Definition begünstigter Investitionen**

Nach dem Regierungsentwurf sind Investitionen nur dann begünstigt, wenn es sich um die Anschaffung oder Herstellung eines neuen abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgutes des Anlagevermögens handelt (Seite 109). In der Praxis werden in vielen Fällen auch bereits gebrauchte Produktionsanlagen und Maschinen erworben und zur Verbesserung der Energieeffizienz eingesetzt.

**Petition**

Sofern die weiteren Voraussetzungen für eine Förderung der Investition erfüllt sind, sollten auch der Erwerb und Einsatz **gebrauchter** beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens sowie Pilot- und Demonstrationsanlagen gefördert werden.

**Zu Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 – Klarstellung zur Einbeziehung von Leasing- und Contracting-Fällen**

Um sicherzustellen, dass die begünstigten Wirtschaftsgüter nachhaltig die Energieeffizienz des anspruchsberechtigten Unternehmens verbessern, ist in § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 des Klimaschutz-InvPG eine Nutzungsvoraussetzung vorgesehen. Die Gesetzesbegründung führt hierzu auf S. 109 aus: „Damit sind Nutzungsüberlassungen von begünstigten Wirtschaftsgütern innerhalb der ersten zwei Jahre nicht zulässig.“

Die Aussage ist im Hinblick auf Sale-and-Lease-back problematisch. In der Praxis werden zahlreiche Wirtschaftsgüter im Wege des Leasings finanziert. Hierbei erwirbt das investierende Unternehmen zunächst das Wirtschaftsgut bei Einhaltung der weiteren Voraussetzungen, beantragt die Prämie und veräußert das nämliche Wirtschaftsgut nach Auszahlung der Prämie zwecks Finanzierung an einen Leasinggeber, um es sodann unmittelbar zurückzuleasen und es weiterhin eigenbetrieblich zu nutzen.

Unseres Erachtens ist der hier geschilderte Fall vom Ausschlussgrund jedoch nicht erfasst, da lediglich sichergestellt werden soll, dass das begünstigte Wirtschaftsgut in dem Zweijahreszeitraum vom anspruchsberechtigten investierenden Unternehmen fast ausschließlich betrieblich genutzt wird, was im Ergebnis bei Sale-and-Lease-back-Fällen gewährleistet ist.

**Petitum**

Wir bitten um Klarstellung in der Ausschussbegründung, dass die Finanzierung begünstigter Wirtschaftsgüter im Wege des Sale-and-Lease-back nicht ausgeschlossen ist. Der Ausschluss von Nutzungsüberlassungen sollte marktübliche Contracting-Modelle nicht umfassen. Diesbezüglich sollte eine Klarstellung in der Ausschussbegründung erfolgen.

**Zu Abs. 2 – Anforderungen an das Einsparkonzept, das als Nachweis der förderfähigen Investitionen dient, und Erfordernis des Energieberaters**

Das vorausgesetzte Einsparkonzept muss die wesentlichen Anforderungen an ein Energieaudit nach DIN EN 16247-1 erfüllen. Das Energieaudit ist aus Sicht des Gesetzgebers das zentrale Instrument, um Maßnahmen zur Steigerung der Energieeffizienz und zur Reduzierung der Energiekosten festzustellen. Durch die Ermittlung, in welchen Bereichen im Unternehmen wieviel Energie verbraucht wird, soll erkennbar werden, an welchen Stellen Einsparpotenziale bestehen.

Die vorgeschlagene Ausgestaltung der Regelung ist aber aus Sicht der Unternehmen gerade für kleinere und mittlere Unternehmen (KMU) nicht praxisgerecht und bedarf dringend einer

Nachbesserung. Insbesondere das Erfordernis eines Energie-Einsparkonzepts (§ 2 Abs. 1 Nr.1 i. V. m. Abs. 2 und 3 Klimaschutz-InvPG) ist praktisch in der Breite der KMU nicht realisierbar. Denn nach noch geltender Gesetzeslage (§ 8 Gesetz über Energiedienstleistungen und andere Energieeffizienzmaßnahmen (EDL-G); zur Neuregelung siehe sogleich) bedürfen nur solche Unternehmen, die keine KMU im Sinne der Empfehlung 2003/361/EG der Kommission vom 6. Mai 2003 betreffend die Definition der Kleinstunternehmen sowie der kleinen und mittleren Unternehmen (ABl. L 124 vom 20.5.2003, S. 36) sind, eines Energieaudits. Das heißt, dass die überwältigende Zahl der KMU für eine Inanspruchnahme der Klimaschutz-InvPG erstmalig ein Einsparkonzept erarbeiten lassen müsste. Hierfür sind umfangreiche Datenerhebungen im Unternehmen notwendig, die zeitaufwändig und teuer sind, sodass der finanzielle Nutzen aus der Prämie konterkariert wird.

Außerdem wird geregelt, dass unternehmensexterne Energieberater im Programm „Bundesförderung der Energieberatung für Nichtwohngebäude, Anlagen und Systeme: Modul 1“ (Energieaudit) gemäß der Richtlinie über die Förderung von Energieberatung für Nichtwohngebäude, Anlagen und Systeme zugelassen sein müssen (S. 130 des Regierungsentwurfes).

Die Zahl der Berater, die über eine nach Abs. 3 geforderte Qualifikation verfügen, beträgt gemäß Angaben des Bundesamts für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle in der gesamten Bundesrepublik gerade einmal 5.007 Personen<sup>1</sup>) Eine flächendeckende Erfüllung dieser Voraussetzung innerhalb des kurzen Anwendungszeitraums der Norm ist daher in der Praxis nicht möglich. Im Übrigen wird nach dem neuen Energieeffizienzgesetz der Kreis der verpflichteten Unternehmen deutlich ausgeweitet (alle Unternehmen mit einem jährlichen Gesamtenergieverbrauch von mind. 7,5 GWh), sodass sich der Engpass weiter verschärfen wird.

### **Petition**

Die Anforderungen für ein Energie-Einsparkonzept sind für KMU zu hoch und nicht praxistauglich. Es sollte die Einbeziehung alternativer, weniger aufwendiger Systeme für KMU geprüft werden. Beispielsweise sollte es für KMU ausreichend sein, wenn der in § 2 Abs. 2 Klimaschutz-InvPG genannte Energieberater bestätigt, dass die Wirtschaftsgüter dazu dienen, dass der Anspruchsberechtigte im Rahmen seiner betrieblichen Tätigkeit die Energieeffizienz verbessert.

---

<sup>1</sup> Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle, <https://elan1.bafa.bund.de/bafa-portal/audit-suche/showErgebnis?resultsPerPage=30&page=0>, Abruf am 25. Oktober 2023

**Zu Abs. 3 – Kleininvestitionen**

Die Förderung soll sich auf solche Investitionen beschränken, die den Sockelbetrag von 5.000 Euro Anschaffungs- oder Herstellungskosten übersteigen. Diese Regelung soll der Verfahrensvereinfachung dienen. Die Herabsetzung von 10.000 auf 5.000 Euro ist sehr zu begrüßen, da gerade für KMU ein höherer Sockelbetrag durchaus eine Hürde darstellen kann, die aus Sicht insbesondere von kleinen Unternehmen nicht sinnvoll ist. Letztlich kommt es für die Erreichung des Ziels des Gesetzes darauf an, dass die Anreize für entsprechende Investitionen in der gesamten Breite der Wirtschaft wirken können.

**Petition**

Es ist positiv, dass der Sockelbetrag für förderfähige Investitionen auf 5.000 Euro reduziert wurde, da dies auch kleineren Betrieben entgegenkommt und bei der Möglichkeit der Einbeziehung von (internen) Energieberatern nicht nur für die Unternehmen, sondern auch für die Verwaltung noch gut handhabbar sein sollte.

**Zu § 3 – Förderzeitraum**

Vorgesehen ist, dass Investitionen begünstigt sind, wenn sie grundsätzlich zwischen dem 1.1.2024, frühestens jedoch am Tag nach der Verkündung des Gesetzes, und vor dem 1.1.2030 begonnen und abgeschlossen werden oder nach dem 31.12.2029 abgeschlossen werden, soweit vor dem 1.1.2030 Teilerstellungskosten entstanden oder Anzahlungen auf Anschaffungskosten geleistet werden. Für eine praxisgerechte Nutzbarkeit und angesichts der zuvor geschilderten personellen Engpässe bei den Energieberatern ist dieser Zeitraum von sechs Jahren immer noch zu kurz bemessen.

Viele Unternehmen haben bereits Investitionen in den Transformationsprozess ihrer Unternehmen getätigt und konnten dabei nicht auf die im Koalitionsvertrag 2021 versprochene Investitionsprämie warten. So haben Unternehmen auch 2023 bereits unterjährig mit Investitionen angefangen oder sind aktuell nicht mehr in der Lage, den Beginn bis zum Greifen der Prämie hinauszuschieben. Daher sollte darüber nachgedacht werden, ob man den Beginn des Begünstigungszeitraums auf den 1.1.2023 vorverlegt. Zudem wäre auch hilfreich zu verstehen, was unter „begonnen“ zu verstehen ist (z. B. Einreichung des Bauantrags oder erster Spatenstich).

**Petition**

Um die gewünschte Anreizwirkung zu entfalten, ist es notwendig, die Investitionsprämie dauerhaft und nicht nur befristet einzuführen. Falls eine sachgerechte Entfristung in der Regierungskoalition keine Mehrheit finden sollte, sollte der Förderzeitraum in einem ersten

Schritt auf zumindest von sechs auf acht Jahre erweitert werden. Vor Ablauf dieses für Investitionsentscheidungen angemesseneren Zeitraums könnte im Gesetz eine Evaluierung der Wirkung der Investitionsprämie vorgesehen werden. Zudem sollte die Prämie rückwirkend ab dem 1.1.2023 gelten und zumindest in der Ausschussbegründung definiert werden, welche Merkmale alle unter den Begriff „begonnen“ fallen.

## **Zu § 5 – Antrag auf Investitionsprämie**

### **Zu Abs. 1 – Anzahl der möglichen Anträge und Mindestinvestitionsvolumen**

Die Investitionsprämie wird auf Antrag des Anspruchsberechtigten gewährt, soweit der Anspruch nach Absatz 2 entstanden ist und die Bemessungsgrundlage nach § 4 Abs. 2 mindestens 10.000 Euro beträgt. Jeder Anspruchsberechtigte kann nach dem 31.12.2024 und vor dem 1.1.2032 maximal vier Anträge auf Investitionsprämie stellen. Die Reduzierung der Mindest-Bemessungsgrundlage von 50.000 Euro auf 10.000 Euro ist zu begrüßen, da ansonsten gerade KMU de facto von der Inanspruchnahme der Investitionsprämie ausgeschlossen werden würden. Auch die Erhöhung der Anzahl der Anträge im Förderzeitraum und des Beantragungszeitraumes ist zu begrüßen. Dennoch sollte die Anzahl pro Anspruchsberechtigten noch erweitert werden. Da es sich bei den förderungsfähigen Wirtschaftsgütern auch um bewegliche Wirtschaftsgüter handelt, sollte davon auszugehen sein, dass es hier um viele Investitionen in einzelne Wirtschaftsgüter geht. Es ist nicht nachvollziehbar, weshalb der Steuerpflichtige die Prämie nur vier Mal beantragen kann. Unternehmen wären damit gezwungen, Investitionen über mehrere Gesellschaften zu verteilen, um sichergehen zu können, dass die Mittel zeitnah zur Verfügung stehen. Dahingegen könnte ein Unternehmen mit mehreren Betriebstätten nicht ausreichend viele Anträge stellen.

Würde der Förderzeitraum weiter verlängert (s. o.), liegt es ohnehin nahe, auch die mögliche Zahl der Anträge ebenfalls noch weiter zu erhöhen. Die Anreize der an sich richtigen Maßnahme der Investitionsprämie sind in der Breite der Wirtschaft umso stärker, je mehr Unternehmen die Prämie in Anspruch nehmen. Es ist nachvollziehbar, dass im Gesetzentwurf auch eine einfache verwaltungstechnische Umsetzung in den Blick genommen wird. Allerdings sind die hier vorgesehenen Nutzungsvoraussetzungen nicht sachgerecht, weil damit vor allem kleine Unternehmen von der Antragstellung ausgeschlossen werden, deren Investitionen in Klimaschutzmaßnahmen in der Summe aber ebenfalls zur Erreichung der mit dem Gesetz verfolgten Ziele beitragen.

**Petitum**

Die Anzahl der Anträge im Förderzeitraum sollte noch weiter erweitert werden. Die Minderung des Mindestinvestitionsvolumen ist zu begrüßen, sollte jedoch – zumindest für KMU – noch weiter reduziert werden.

**Zu § 6 – Kumulationsverbot**

Ferner bedarf es einer Änderung des Entwurfs des § 6 Abs. 2 Klimaschutz-InvPG, um die dortige Investitionsprämie auch für KMU nutzbar zu machen. In der derzeitigen Form wird dies u. E. nicht oder nur sehr eingeschränkt möglich sein, da der Gesetzentwurf in § 6 Abs. 2 ein sog. Kumulationsverbot mit anderen Beihilfen beinhaltet.

Durch § 6 Abs. 2 des Gesetzesentwurfs (s. obenstehenden Text) ist eine Kombination der Investitionsprämie mit anderen Beihilfen für dieselbe Investition verboten. Dies würde bedeuten, dass die bezuschusste Investitionssumme z. B. weder über einen KfW-Förderkredit refinanziert noch von der Hausbank mit einer Bürgschaft der Bürgschaftsbanken als zusätzliche Sicherheit unterlegt werden könnte. Dies ist von erheblicher Relevanz, weil die anzustoßenden Investitionen nicht automatisch banküblich bewertbare Sicherheiten für die Hausbanken darstellen.

De facto würden nach unserer Auffassung damit kleine und mittlere Unternehmen mit tendenziell schlechteren Bankratings das große Potential einer vom Klimaschutz-InvPG initiierten Aktivierung von Maßnahmen in den Klimaschutz nicht nutzen können.

Die beihilferechtliche Grundlage für das Klimaschutz-InvPG ist Art. 38 der AGVO. Hier sind in Art. 38 Nr. 5 explizit Erleichterungen für KMU vorgesehen, die im Gesetzentwurf in seiner derzeitigen Fassung aber ausgeschlossen werden (siehe hierzu bereits oben). In der vorliegenden Umsetzung bedeutet dies eine Anpassungsmöglichkeit von 5 bzw. 10 Prozent (vgl. Art. 38 Nr. 8 AGVO), die ausreichend wäre, durch Förderkredite oder Bürgschaften auch KMU den Zugang zum Klimaschutz-InvP zu ermöglichen.

Die Zulassung einer Kumulierungsmöglichkeit führt auch nicht zu einem erhöhten Verwaltungsaufwand für die nachgelagerte Prüfung der Finanzverwaltung, da Förderinstitute wie die KfW, Landesförderinstitute und Bürgschaftsbanken im Zuge ihrer Prüfung automatisch auch die Erfüllung aller beihilferechtlicher Vorgaben – auch unter Berücksichtigung möglicher nachgelagerter staatlicher Zuschüsse – prüfen und das Prüfungsergebnis beihilfeempfangenden Unternehmen mitteilen. Dieses Prüfungsergebnis (Beihilfemitteilung) kann folglich auch als Beleg für die Finanzverwaltung bei der

Genehmigung der Investitionsprämie herangezogen werden und führt zu keinem zusätzlichen Aufwand.

### **Petition**

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten einer nach § 2 Abs. 1 begünstigten Investition dürfen in die förderfähigen Aufwendungen im Sinne des § 4 Abs. 1 einbezogen werden, auch wenn sie bereits im Rahmen anderer staatlicher Förderungen oder Beihilfen gefördert wurden oder werden, soweit die zulässige Förderintensität nach den europäischen Vorgaben der AGVO eingehalten werden. Hierfür müssen die nach europäischem Recht zulässigen Grenzen für kleine Unternehmen um 10 Prozentpunkte, bei Beihilfen für mittlere Unternehmen um 5 Prozentpunkte im Gesetz erhöht werden, um die bewährten Förderinstrumente der KfW, Landesförderinstitute und Bürgschaftsbanken nicht auszuschließen.

### **Zu § 8 Festsetzung und Auszahlung der Investitionsprämie**

Nach § 5 Klimaschutz-InvPG wird eine Beantragung der Investitionsprämie erst möglich, wenn der Anspruch auf Förderung entstanden ist. Damit soll auch die Festsetzung erst erfolgen, **nachdem** die begünstigten Investitionen abgeschlossen wurden. Das ist vom zeitlichen Ablauf her unklar und es überzeugt nicht, dass dies zur Erreichung der mit dem Gesetz verfolgten Ziele erforderlich ist. Wieso soll eine Beantragung nicht auch **vor** Investitionsbeginn möglich sein, wenn nachgewiesen wurde, dass die Investition alle Voraussetzungen erfüllt. Festgehalten wird in der Begründung des Gesetzes (S. 138), dass die Festsetzung der Investitionsprämie erst dann zulässig ist, wenn alle mit diesem Gesetz vorgesehenen Voraussetzungen insgesamt erfüllt werden. Dies ist in der Praxis in der Regel der Fall, **bevor** die Investition ausgeführt wird.

### **Petition**

Es sollte geprüft werden, ob die Festsetzung und Auszahlung der Investitionsprämie bereits zu dem Zeitpunkt, zu dem die Prüfung der umfangreichen Voraussetzung positiv abgeschlossen wurde, erfolgt und nicht erst zum Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung einer begünstigten Investition. Die Auszahlung der Prämie könnte verbunden werden mit einer Frist für eine zeitnahe, marktübliche Umsetzung des Investitionsvorhabens. In den Fällen, in denen es hierbei zu vom Unternehmen zu verantwortenden Verzögerungen kommt, könnte die zuständige Finanzverwaltung ein Rückzahlungsrecht der vorgenommenen Auszahlung erhalten.

## **Zu Artikel 3 – Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes [1.1.2023]**

### **Zu § 39 Abs. 3 Satz 6 EStG – neu – Abfrage der Identifikationsnummer (Nr. 5 der Stellungnahme des Bundesrates)**

Über den Regierungsentwurf hinaus schlägt der Bundesrat in seiner Stellungnahme vor, in das Lohnsteuerrecht eine Regelung aufzunehmen, nach der Arbeitgeber die Berechtigung erhalten sollen, die Steuer-Identifikationsnummer (Steuer-ID) ihrer Arbeitnehmer künftig bei ihrem Finanzamt abfragen zu dürfen, wenn die Arbeitnehmer die Nummer ihrem Arbeitgeber nicht selbst mitteilen (vgl. BR-Drs. 433/23 [Beschluss] vom 20.10.2023 unter Nr. 5). Die Bundesregierung hat in ihrer Gegenäußerung Prüfung dieses Vorschlages zugesagt (vgl. BT-Drs. 20/9006 vom 26.10.2023).

Wir begrüßen die Einführung einer entsprechenden Rechtsgrundlage ausdrücklich. Allerdings sollte auf die Einschränkungen verzichtet werden, d. h. die Rechtsgrundlage sollte generell und zeitlich unbegrenzt zur Verfügung gestellt werden, nicht nur in den Fällen, in denen ein Arbeitgeber für den Arbeitnehmer für das Jahr 2022 eine Lohnsteuerbescheinigung übermittelt hat und versichert wurde, dass das Dienstverhältnis nach Ablauf des Jahres 2022 fortbestanden hat. Auch bei neu geschlossenen Arbeitsverhältnissen kommt es teilweise vor, dass Arbeitgebern die (zutreffende) Identifikationsnummer von Arbeitnehmern nicht bekannt ist. Vor allem aber sind Fälle von Altersleistungen zu berücksichtigen, in denen einem Arbeitgeber viel häufiger nicht bekannt ist, welche Identifikationsnummer die Empfänger (einschließlich eventuell Hinterbliebener) haben. Nur am Rande sei bemerkt, dass es Arbeitgebern insbesondere bei Altersleistungen nach wie vor viel Mühe bereitet zu ermitteln, ob es sich bei den Leistungsempfängern um unbeschränkt bzw. beschränkt Steuerpflichtige handelt und welches Finanzamt im Sinne des § 39 Abs. 2 und 3 EStG damit einzuschalten ist.

Fraglich ist darüber hinaus, ob das neue Verfahren schon so schnell in die Praxis eingeführt werden kann, dass eine fristgerechte Meldung der Lohnsteuerbescheinigungen bereits für den Veranlagungszeitraum 2023 tatsächlich ermöglicht werden kann – insbesondere bei größeren Arbeitgebern mit einer Vielzahl von Arbeitnehmern und Betriebsrentnern. Da das Wachstumschancengesetz voraussichtlich erst gegen Ende des Jahres in Kraft treten wird, sehen wir wenig Chancen für eine rechtzeitige Rückmeldung der Steuer-ID durch die Finanzämter. Nach Ende Februar kommenden Jahres eingehende Steuer-IDs werden jedoch systemseitig durch die Lohnabrechnungsprogramme oftmals nicht mehr für das dann abgelaufene Steuerjahr 2023 nachgetragen werden können, sodass die Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung 2023 nicht mehr automatisiert erfolgen kann, was zu hohen

händischen Aufwänden für alle Beteiligten führen wird. Die bisherige Regelung mit der sog. eTIN sollte deshalb verlängert werden.

Auch in anderen Bereichen als dem Lohnsteuerrecht wäre es außerordentlich hilfreich, wenn generell eine Rechtsgrundlage geschaffen werden könnte, dass Unternehmen die Steuer-Identifikationsnummer ihrer Kunden bei Finanzbehörden abfragen dürfen, wenn Kunden die Nummer den Unternehmen nicht von selbst zur Verfügung stellen. Für weitere Einzelheiten verweisen wir auf unseren ausführlichen Beitrag am Ende dieser Stellungnahme (vgl. S. 65).

### **Petition**

Der Vorschlag des Bundesrates sollte umgesetzt werden. Dabei sollte auf die vorgesehenen Einschränkungen verzichtet werden, sodass die Abfrage der Steuer-ID generell und zeitlich unbegrenzt erfolgen kann. Um eine geordnete Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigungen auch für den Veranlagungszeitraum 2023 sicherzustellen, regen wir *zudem* an, den Zeitraum für die Nutzung der bisherigen eTIN um ein weiteres Jahr, d. h. bis einschließlich Veranlagungszeitraum 2023, zu verlängern. § 41b Abs. 2 Satz 1 EStG sollte entsprechend geändert werden. Eine Rechtsgrundlage zur Abfrage der Steuer-ID bei der Finanzverwaltung sollte auch für andere Bereiche des Steuerrechts geschaffen werden.

## **Zu Artikel 4 – Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes [TnV]**

### **Zu §§ 6 und 7g EStG-E – Anhebung der GWG-Grenze sowie der Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe**

Ab dem Jahr 2024 soll die Grenze für die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter von 800 auf 1.000 Euro Anschaffungs- oder Herstellungskosten je Wirtschaftsgut angehoben werden. Parallel sollen die maximalen Anschaffungskosten für die Bildung eines Sammelpostens (sogenannte „Poolabschreibung“) von 1.000 auf 5.000 Euro angehoben werden, wobei der Abschreibungszeitraum von fünf auf drei Jahre verkürzt werden soll. Diese Neuregelung soll eine „echte Entlastung von Bürokratie“ bewirken, „ohne weitere Dokumentationspflichten zu generieren“ (S. 140). Die Anhebung der GWG-Grenze und der zulässigen Anschaffungskosten bei Poolabschreibungen bei gleichzeitiger Senkung des Abschreibungszeitraums sind grundsätzlich positiv zu bewerten. Mit beiden Maßnahmen könnten Betriebe die jetzt anfallenden Ausgaben für Kleininvestitionen sofort bzw. schneller und effizienter abschreiben und ihre Liquidität unbürokratisch verbessern, statt Mittel über Jahre zu binden. Das ist auch aufgrund der gestiegenen Zinsen eine konjunkturstützende und liquiditätsschaffende Maßnahme. Der schnellere Liquiditätsrückfluss setzt Anreize, die freiwerdenden Mittel für zusätzliche Investitionen zu verwenden. Allerdings fragen einige

Unternehmen zu Recht, warum die Grenze für die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter angesichts der hohen Inflationsraten nicht deutlich stärker angehoben wird – zumindest auf einen Betrag von 1.300 Euro (bei gleichbleibender Regelung zur Poolabschreibung). Vorgeschlagen wird auch, die Grenze temporär begrenzt gleich auf 5.000 Euro anzuheben und dafür die Poolabschreibung zu streichen. Das wäre sicherlich der stärkste Anreiz für neue Investitionen, der angesichts der aktuellen Rezession auch gut begründet ist. Zudem würde diese Maßnahme die konsequenteste Vereinfachung der Abschreibungsverfahren in diesem Preissegment sein. Zu berücksichtigen ist bei diesen Vorschlägen auch, dass die Regelungen zur GWG-Grenze und der Poolabschreibung derzeit nicht für immaterielle Wirtschaftsgüter gelten.

Um die Bürokratieentlastungen durch die GWG-Regelungen (Sofortabschreibung und Poolabschreibung) noch zu verstärken, wäre jedoch ein Gleichlauf zwischen Handels- und Steuerbilanz wünschenswert, da andernfalls unterschiedliche Buchungen notwendig sind, die wiederum selbst Bürokratieaufwand darstellen. Daher wäre es sinnvoll, die GWG-Regelungen (Sofortabschreibung und Poolabschreibung) auch nach deutschem Handelsrecht zuzulassen.

Die Sonderabschreibung im Rahmen des Investitionsabzugsbetrages nach § 7g EStG soll von 20 auf 50 Prozent angehoben werden. Diese Anhebung der Sonderabschreibung zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe auf 50 Prozent setzt ebenfalls Investitionsanreize, die notwendig sind, weil die Klimaschutz-Investitionsprämie in der Ausgestaltung des Gesetzentwurfs an den kleinen und mittleren Betrieben Unternehmen vorbei gehen dürfte. Mit der Anhebung erhalten auch die KMU eine entsprechende Unterstützung im Transformationsprozess.

### **Petitum**

Die GWG-Grenze sollte wegen der anhaltend hohen Inflation mindestens auf 1.300 Euro angehoben werden. Geprüft werden sollte, ob temporär eine Anhebung auf 5.000 Euro möglich ist. In die Abschreibungsregelungen zu den GWG und zur Poolabschreibung sollten immaterielle Wirtschaftsgüter aufgenommen werden. Zudem sollten die GWG-Regelungen (Sofortabschreibung und Poolabschreibung) auch nach Handelsrecht (HGB) zulässig sein.

### **Zu § 7 EStG – Wiedereinführung der degressiven Abschreibung**

Die degressive Abschreibung soll für bewegliche Wirtschaftsgüter, die nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.1.2025 hergestellt oder angeschafft werden, wieder eingeführt werden.

**Petitum**

Um einen tatsächlichen Konjunkturimpuls zu setzen, sollte die degressive Abschreibung entfristet werden. Dieser finanziert sich im Zeitverlauf selbst, da er zu höheren Steuerzahlungen in späteren Jahren führt und den Haushalt kumuliert nicht belastet. Keinesfalls sollte der Empfehlung des Bundesrates (BR-Drs. 433/23 vom 20.10.2023 [Beschluss] unter Nr. 10) gefolgt und der maßgebliche Faktor abgesenkt werden. Im Gegenteil: Der Faktor sollte vielmehr auf das Dreifache des bei der linearen AfA in Betracht kommenden Prozentsatzes angehoben werden, um durch das bürokratiearme und bewährte Instrument nachhaltige Impulse zu setzen.

**Zu Nummer 9 bis 11 (Streckung des Übergangs zur nachgelagerten Besteuerung)**

Es ist zu begrüßen, dass die Bundesregierung mit dem Wachstumschancengesetz weitere Maßnahmen zur Vermeidung einer Rentendoppelbesteuerung in der Basisversorgung vornehmen will. Dies wurde bereits im Koalitionsvertrag angekündigt und ist aufgrund der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 19.5.2021 (Aktenzeichen X R 20/19 und X R 33/19) zwingend erforderlich. Laut BFH darf es in keinem Fall zu einer Doppelbesteuerung von Renten kommen.

Vor diesem Hintergrund besteht Einigkeit, dass nach der bereits im Jahressteuergesetz 2022 eingeführten Möglichkeit des vollständigen Sonderausgabenabzugs von Altersvorsorgebeiträgen der ersten Schicht bereits ab 2023 auch der Übergang der nachgelagerten Besteuerung angepasst werden muss. Andernfalls droht in den kommenden Jahren eine verfassungswidrige Doppelbesteuerung von Renten. Zugleich ist klar, dass diese beiden Maßnahmen allein nicht ausreichen werden, um eine Rentendoppelbesteuerung in jedem Einzelfall verhindern zu können. Entsprechend sind weitere Schritte notwendig, die richtigerweise in der Begründung des Regierungsentwurfs auch angekündigt werden.

Wir halten die mit dem Wachstumschancengesetz angelegte zügige und schrittweise Vorgehensweise für richtig. Unseres Erachtens wäre es verfehlt, die im Regierungsentwurf vorgesehenen Regelungen zur Streckung des Übergangs zur nachgelagerten Besteuerung aus dem Gesetzgebungsverfahren herauszunehmen und gemeinsam mit den für den dritten Schritt angekündigten Maßnahmen in ein separates Gesetzgebungsverfahren aufzunehmen. Die entsprechende Empfehlung des Bundesrats (vgl. BR-Drs. 433/23 [Beschluss] vom 20.10.2023 unter Nr. 11) lehnen wir daher ebenso ab wie die Bundesregierung in ihrer Gegenäußerung (vgl. BT-Drs. 20/9006 vom 26.10.2023). Eine Verzögerung der im Koalitionsvertrag angekündigten Maßnahmen wäre für die künftigen Rentnerinnen und

Rentner nicht nachvollziehbar. Es bedarf einer möglichst schnellen Umsetzung und hierbei ist jeder Einzelschritt besser als keiner. Auch ist zu bedenken, dass die Erfahrungen der letzten Jahre zeigen, dass es gerade im Bereich der Altersvorsorge offenbar zunehmend schwieriger wird, überhaupt gesetzgeberische Regelungen auf den Weg zu bringen. Entsprechend sollte der Gesetzgeber jetzt handeln und die verfassungsrechtlich gebotenen Anpassungen nicht aufschieben.

### **Petition**

Die Maßnahmen zur Streckung des Übergangs zur nachgelagerten Besteuerung sind zu begrüßen und sollten unbedingt mit dem Wachstumschancengesetz umgesetzt werden.

### **Zu Nummer 12 (§ 34a EStG-E – Thesaurierungsbegünstigung)**

#### **Zu § 34a Abs. 2 EStG-E – Aufnahme der Ertragsteuern in den begünstigungsfähigen Betrag**

Nach den Regelungen des § 34a Abs. 2 EStG-E mindern zu zahlende Einkommensteuer, Gewerbesteuer und Solidaritätszuschlag nicht länger den begünstigungsfähigen Betrag, wodurch es unter der aktuellen Regelung nicht zu einer intendierten Steuerbelastung von 30 Prozent, sondern zu über 36 Prozent kommt. Nach dem neuen Gesetzeswortlaut wird nun der Tatsache Rechnung getragen, dass die unternehmensbezogenen Ertragsteuern auch aus den Gewinnen des Unternehmens und nicht den Ersparnissen der Steuerpflichtigen gezahlt werden. Dies ist ein wichtiger Schritt zur steuerlichen Gleichstellung von Kapital- und Personengesellschaften.

Allerdings ist diese punktuelle Änderung nur ein Tropfen auf den heißen Stein. Die Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a EStG weist bereits seit ihrer Einführung im Jahr 2008 weitreichende Probleme und Schwächen in ihrer Ausgestaltung aus, welche die Spitzenorganisationen der deutschen Wirtschaft seitdem stetig anmahnen. Zuletzt hat dies auch eine Umfrage unter betroffenen Unternehmen ergeben, die der BDI auf Bitten des BMF unter seinen Mitgliedern durchgeführt und an das BMF im Januar 2023 übersandt hat. Dabei wurde auch auf die unten genannten Probleme hingewiesen, die im Regierungsentwurf des Wachstumschancengesetz nicht angegangen werden und ebenso dafür ursächlich sind, dass die Thesaurierungsbegünstigung bis dato nur in so geringem Umfang genutzt wird.

### **Petition**

Für einen echten Wachstumsimpuls durch die Stärkung von Eigenkapital bei Personengesellschaften sollte die Thesaurierungsbegünstigung nicht nur punktuell, wie

bisher vorgesehen, sondern grundlegend reformiert werden. Wir verweisen dazu auf die folgenden Petiten.

#### **Zu § 34a Abs. 4 EStG-E – Nachversteuerung**

Die steuerliche Gleichstellung der Personen- und Kapitalgesellschaft durch die Thesaurierungsbegünstigung wird trotz der Änderungen in § 34a Abs. 2 EStG nicht konsequent vollzogen. Die Einkommensteuer auf den Nachversteuerungsbetrag nach § 34a Abs. 4 Satz 2 EStG-E bleibt bei 25 Prozent und stellt damit allein einen Gleichlauf mit der Abgeltungsteuer von Kapitalerträgen im Privatvermögen her. Tatsächlich haben jedoch die Anteilseigner einer Kapitalgesellschaft gem. § 32d Abs. 6 EStG die Möglichkeit zur Günstigerprüfung mit Bezug auf den individuellen Grenzsteuersatz. Den Anwendern der Thesaurierungsbegünstigung bleibt diese Alternative bislang verwehrt. Dadurch liegt die Steuerbelastung inklusive der Nachbesteuerung bei über 48 Prozent und geht damit über den Spitzensteuersatz hinaus, der alternativ maximal zu zahlen wäre, wenn die Gewinne nicht thesauriert würden. Daher wäre eine Regelung zur Günstigerprüfung oder die Senkung des Nachversteuerungssatzes sinnvoll, um auch für Gesellschafter von kleinen und mittelständischen Unternehmen einen Anreiz zur Gewinnthesaurierung und damit zur Bildung von Eigenkapital zu setzen.

#### **Petition**

Um die Thesaurierungsbegünstigung auch für den Mittelstand attraktiv auszugestalten, sollte entweder der Nachversteuerungssatz gesenkt oder zumindest eine Günstigerprüfung eingeführt werden.

#### **Zu § 34a Abs. 6 EStG-E – Umstrukturierungsbedingte Nachversteuerung**

Ebenfalls nicht verbessert wurde der Übergang von der Thesaurierungsbegünstigung auf das Optionsmodell. Möchte ein Unternehmen, das bislang die Thesaurierungsbegünstigung in Anspruch genommen hat, das Optionsmodell nutzen – also einen fiktiven Formwechsel vollziehen –, müssen die Gesellschafter die thesaurierten Gewinne nachversteuern. Diese Regelung ist weiterhin ein steuerliches Umstrukturierungshindernis. Daher sollte der nachversteuerungspflichtige Betrag kraft gesetzlicher Anwendung auf die optierende Gesellschaft übergehen und dort den ausschüttbaren Gewinn i. S. d. § 27 KStG erhöhen. Zum Zeitpunkt der tatsächlichen Ausschüttung würden die Gewinne ebenfalls mit einer (Dividenden-)Steuer von 25 Prozent versteuert, sodass dem Fiskus keine Steuerausfälle oder Steuermindereinnahmen entstünden.

Die Problematik i. Z. m. Umstrukturierungen wird in § 34a Abs. 6 Satz 2 EStG-E auch noch verstärkt, da die Worte „im Sinne des § 1 Absatz 1 des Körperschaftsteuergesetzes“ entfallen sollen. Dadurch könnte der Eindruck entstehen, dass z. B. auch die Übertragung auf OHGs oder KGs (als Personenvereinigungen) erfasst werden soll. Dies gilt entsprechend für den neu zu fassenden § 34a Abs. 6 Satz 2 Nr. 3 EStG-E (anteilige Nachversteuerung). Daher sollte der derzeit geltende Wortlaut („Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des § 1 Absatz 1 des Körperschaftsteuergesetzes“) sowohl für § 34a Abs. 6 Satz 1 Nr. 3 EStG als auch für § 34a Abs. 6 Satz 2 Nr. 3 EStG verwendet werden.

Ebenso problematisch ist die drohende Nachversteuerung nach § 34a Abs. 6 Satz 1 Nr. 1 EStG-E im Falle einer Insolvenz. Während bei Kapitalgesellschaften im Falle einer Insolvenz keine Steuerzahlungen veranlasst werden, müssen Gesellschafter, die die Thesaurierungsbegünstigung in Anspruch genommen haben, eine entsprechende Nachversteuerung vornehmen, auch wenn ihnen keine Liquidität zufließt. Dies stellt ein Ungleichgewicht gegenüber dem Kapitalgesellschaftsfall dar und hemmt die Bereitschaft der Steuerpflichtigen, diese Regelung in Anspruch zu nehmen.

### **Petitum**

Auf die Nachversteuerung beim (fiktiven) Formwechsel sollte verzichtet werden. Außerdem sollte der derzeit geltende Wortlaut („Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des § 1 Absatz 1 des Körperschaftsteuergesetzes“) sowohl für § 34a Abs. 6 Satz 1 Nr. 3 EStG als auch für § 34a Abs. 6 Satz 2 Nr. 3 EStG verwendet werden.

### **Nachversteuerung von Altrücklagen**

Es ist sehr bedauerlich, dass die im Referentenentwurf zum Wachstumschancengesetz vorgesehene Neuregelung zur Nachversteuerung von Altrücklagen, die in § 34a Abs. 4 EStG-E noch vorgesehen war, im Regierungsentwurf entfallen ist. Damit besteht für Unternehmen auch weiterhin die Notwendigkeit, dass sie die bereits gebildeten Rücklagen vor Nutzung der Thesaurierungsbegünstigung entnehmen müssten, um einen lock-in-Effekt zu verhindern. Dies steht der Intention entgegen, durch die Thesaurierungsbegünstigung die Eigenkapitalquote der Personenunternehmen zu stärken. Die Thesaurierungsbegünstigung bleibt damit auch weiterhin für Unternehmen mit bereits bestehenden Altrücklagen unattraktiv. Daher sollte die Verwendungsreihenfolge auch für bereits bestehende Altrücklagen geändert werden.

### **Petition**

Die gesetzlich bedingte Verwendungsreihenfolge sollte angepasst werden, indem Altrücklagen und Einlagen einem gesonderten, nachsteuerfreien Konto zugeordnet werden. Für die Verwendungsreihenfolge bei Entnahmen sollte ein Wahlrecht bzgl. der Zuordnung von Entnahmen (nachsteuerpflichtig oder nachsteuerfreie Altrücklagen) eingeräumt werden.

### **Zu § 50c EStG-E – Anhebung der Freigrenze**

Die geplante Anhebung der Freigrenze für nach § 50a EStG steuerabzugspflichtige Vergütungen und der Verzicht auf eine Nacherhebung des Steuerabzugs für vorherige Zahlungen bei Überschreiten der Freigrenze in § 50c Abs. 2 EStG kann bei entsprechender Höhe zu einer administrativen Entlastung führen und ist daher grundsätzlich zu begrüßen.

Im Hinblick auf das sehr komplexe und zeitaufwendige Freistellungsverfahren mit einer Bearbeitungsdauer von 9 bis 12 Monaten oder gar länger erscheint eine Anhebung der Vergütung auf nur 10.000 Euro pro Jahr jedoch als zu gering. Mit Blick auf den im Koalitionsvertrag angekündigten Bürokratieabbau wäre eine deutliche Erhöhung der Freigrenze auf beispielsweise 100.000 Euro für DBA-Fälle mit einem Quellensteuersatz von 0 Prozent angezeigt.

Zudem könnte in Erwägung gezogen werden, bis zu einer bestimmten Vergütungsgrenze in allen DBA-Fällen die Vorlage einer Ansässigkeitsbescheinigung als Nachweis für die Abkommensberechtigung (wie in anderen Ländern der Regelfall) genügen zu lassen, um den Quellensteuersatz nach DBA auch ohne Erteilung einer Freistellungsbescheinigung zur Anwendung bringen zu können. Hierdurch könnte die Anzahl der Freistellungsverfahren auf gewichtige Fälle reduziert und die derzeit unverhältnismäßig lange Bearbeitungsdauer verkürzt werden.

### **Petition**

Die Freigrenze für nach § 50a EStG steuerabzugspflichtige Vergütungen sollte deutlicher, z. B. auf 100.000 Euro, angehoben werden für DBA-Fälle mit einem Quellensteuersatz von 0 Prozent. Darüber hinaus sollte zum Bürokratieabbau erwogen werden, bis zu einer Vergütungsgrenze für sämtliche DBA-Fälle einer Ansässigkeitsbescheinigung als Nachweis für die Abkommensberechtigung genügen zu lassen.

## **Zu Artikel 5 – Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes [1.1.2024]**

### **Zu § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 EStG-E – Geschenke, Erhöhung der 35 Euro-Grenze**

Die Anhebung der Freigrenze von 35 Euro auf 50 Euro ist hinsichtlich des Ziels, die steuerrechtlichen Nachteile von Werbeartikeln abzumildern, zu begrüßen.

Dieses Ziel wird allerdings allein durch eine betragsmäßige Anhebung der Freigrenze des § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG nicht erreicht. Die gesamte Wirtschaft steht unverändert vor dem kaum zu bewältigenden Bürokratieaufwand durch die Empfängerzeichnung von Geschäftsgeschenken mit monatlicher Meldung. Dies ist nicht mehr zeitgemäß und steht einer Digitalisierung des Prozesses im Wege. Die bisherige Praxis der empfängerbezogenen Aufzeichnungspflichten ist für eine Vielzahl mittelständischer Betriebe der heimischen Werbeartikelwirtschaft zudem existenzbedrohend. Nur eine praktikable Umgestaltung der bislang empfängerbezogenen Aufzeichnungspflichten für den Betriebsausgabenabzug durch einen Wechsel zu einer objektbezogenen Freigrenze führt hier zu einer spürbaren Entbürokratisierung in der Wirtschaft. Der bei kleinen und mittleren Unternehmen nach wissenschaftlichen Studien bevorzugte, wirksame Werbeträger würde durch die Rechtsvereinfachung attraktiver und kann infolge attraktiverer Rahmenbedingungen dazu beitragen, ein höheres Umsatz- und Ertragsteueraufkommen aus Herstellung, Versand und Vertrieb von Werbeartikeln zu erzielen. Alternativ kann gesetzlich geregelt werden, dass gegenständliche Werbeartikel bis zu der erhöhten Freigrenze kein Geschenk darstellen. Flankierend muss eine Ausnahme dieser typischen Werbeartikel von der Besteuerung beim Empfänger geregelt werden. Diese Vereinfachungen würden dem Bürokratieabbau wirksam Rechnung tragen und die mittelständisch geprägte Werbeartikel-Wirtschaft im internationalen Wettbewerb stärken.

### **Petitum**

§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 EStG sollte bei betraglich erhöhter Freigrenze in eine **objektbezogene** Freigrenze umgewandelt werden. Alternativ sind Werbeartikel mit einem Wert bis zur Freigrenze ausdrücklich vom Geschäftsgeschenkebegriff des § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG auszunehmen. Ferner sollte gesetzlich geregelt werden, dass gegenständliche Werbeartikel beim Empfänger nicht der Besteuerung unterliegen.

### **Zu § 4h EStG-E – Zinsschranke**

Eine Reform der Zinsschranke sollte unseres Erachtens erst dann erfolgen, wenn das Bundesverfassungsgericht zur aktuellen Version der Regelung entschieden hat (Verfahren anhängig unter - 2 BvL 1/16).

**Zu § 4h Abs. 1 Satz 3, 2. Hs. EStG-E – EBITDA-Vortrag**

Gem. § 4h Abs. 1 Satz 3, 2. Hs. EStG-E darf in Wirtschaftsjahren, in denen die Nettozinsaufwendungen unter 3 Mio. Euro liegen oder negativ sind (Überhang von Zinserträgen), kein EBITDA-Vortrag gebildet werden. Erwirtschaftet ein Unternehmen ohne wesentliche Fremdkapitalaufnahme und damit in der gewünschten Finanzierungsstruktur jahrelang ein positives EBITDA und gerät dann (unverschuldet) in eine wirtschaftlich schlechtere Situation (z. B. Wirtschaftskrise), in der es auf die Aufnahme von Fremdkapital angewiesen ist, so steht ihm das vorherige, ungenutzte EBITDA-Potential nicht zur Verfügung. Dies stellt eine systemwidrige Benachteiligung eigenkapitalstarker Unternehmen dar und läuft damit dem Sinn und Zweck des EBITDA-Vortrags zuwider.

**Petitum**

Im Rahmen der Überarbeitung der Zinsschranke sollte den Unternehmen ein Wahlrecht eingeräumt werden, auch in Wirtschaftsjahren, in denen die Nettozinsaufwendungen unter 3 Mio. Euro liegen oder negativ sind, eine gesonderte Feststellung des EBITDA-Vortrags nach § 4h Abs. 4 Satz 1 EStG zu beantragen. Hierzu sollte § 4h Abs. 1 Satz 3, 2. Hs. EStG-E wie folgt neu gefasst werden: *„Auf Antrag des Stpfl. kann ein EBITDA-Vortrag auch in Wirtschaftsjahren, in denen die Zinserträge die Zinsaufwendungen übersteigen oder die Nettozinsaufwendungen 3 Mio. Euro nicht übersteigen, nach § 4h Abs. 4 Satz 1 EStG gesondert festgestellt werden.“*

**Zu § 4h Abs. 1 Satz 7 EStG-E – Zinsvortrag**

Eine Willkür in der neuen Zinsschrankenregelung wird in § 4h Abs. 1 Satz 7 EStG-E geschaffen, wonach Zinsvorträge nicht im Rahmen der Escape-Klauseln gem. Abs. 2 EStG-E möglich sein sollen. Ein Abzug von Zinsvorträgen soll nur möglich sein, soweit ausreichend verrechenbares EBITDA vorhanden ist. Ein Unternehmen, das sich entschuldet und seine Zinsbelastung unter die Freigrenze senkt, kann daher nicht seine vorgetragenen Zinsaufwendungen geltend machen. Höhere laufende Zinsaufwendungen wären dagegen im Rahmen der Escape-Regelungen abzugsfähig. Die Schlechterstellung bzgl. vorgetragener Zinsen ist nicht sachgerecht, da es Anreize zur Entschuldung reduziert.

Die Regelung ist zudem, wie auch das selektive Verbot zur Bildung eines EBITDA-Vortrags (siehe oben), innerhalb des Systems der Zinsschranke aus unserer Sicht systemwidrig und verstößt gegen das objektive Nettoprinzip. Im Grunde bewirken die beiden Regelungen, dass in Jahren mit hohen Zinsaufwendungen der Zinsabzug versagt wird (dies entspricht dem Grundgedanken der Zinsschranke), in Jahren mit sehr geringen Zinsaufwendungen jedoch

die Bildung eines EBITDA-Vortrags verboten wird (§ 4h Abs. 1 Satz 3, 2. Hs. EStG-E) und die Verrechnung der vorgetragenen Zinsaufwendungen wiederum versagt wird (§ 4h Abs. 1 Satz 7 EStG-E). Für die letzten beiden Einschränkungen ist keine systematische Rechtfertigung ersichtlich.

### **Petition**

Die Escape-Klauseln nach § 4h Abs. 2 EStG-E sollten auch dann greifen, wenn ein Zinsvortrag die Zinsaufwendungen erhöht. Demnach sollte § 4h Abs. 1 Satz 7 EStG-E gestrichen werden.

### **Zu § 4h Abs. 2 Buchstabe a EStG-E – Anti-Fragmentierungsregel**

Der Regierungsentwurf sieht die Einführung einer Anti-Fragmentierungsregel vor, wodurch die Zinsschranke in der Praxis erheblich verschärft würde. Hiernach sollten gleichartige Betriebe, die unter der einheitlichen Leitung einer Person oder Personengruppe stehen oder auf deren Leitung jeweils dieselbe Person oder Personengruppe unmittelbar oder mittelbar einen beherrschenden Einfluss ausüben kann, für Zwecke der Freigrenze i. H. v. 3 Mio. Euro als ein Betrieb gelten. Die Freigrenze ist folglich auf diese Betriebe entsprechend dem Verhältnis der Nettoszinsaufwendungen aufzuteilen.

Die vorgeschlagene Anti-Fragmentierungsregelung soll ausweislich der Gesetzesbegründung Gestaltungen entgegenwirken, bei denen ein Unternehmer für bestimmte gleichartige Tätigkeiten (z. B. Bauvorhaben) jeweils gesonderte Tochterkapitalgesellschaften gründet und diesen Gesellschafterdarlehen gewährt, deren jährlicher Zins knapp unterhalb der Freigrenze von 3 Mio. Euro liegt. Damit soll explizit der Wirtschaftszweig getroffen werden, der maßgeblich zur Bekämpfung des akuten Wohnungsnotstands gebraucht wird. Aufgrund der gestiegenen Zinsen und Baukosten ist die Finanzierung weiterer Bauvorhaben ohnehin deutlich erschwert. Dies hat auch der Gesetzgeber erkannt und zur Förderung des Wohnungsbaus im Wachstumschancengesetz nunmehr sogar die Einführung einer befristeten degressiven Gebäudeabschreibung vorgesehen. Umso unverständlicher ist es, dass auch im Regierungsentwurf weiterhin an der Anti-Fragmentierungsregelung festgehalten wird, die eine Finanzierung von Bauvorhaben erheblich erschwert.

Zudem ist es mit Blick auf die derzeitige Wachstumsschwäche des hiesigen Wirtschaftsstandorts vollkommen unverständlich, dass aufgrund der vermeintlichen Vorgehensweise einzelner Unternehmen abermals für die Mehrheit der Steuerpflichtigen eine verschärfende Regelung eingeführt wird. Der Vorschlag verkennt, dass die

Zinsschranke unterschiedslos auf alle Arten von Zinsaufwendungen anzuwenden ist, d. h. insbesondere auch Darlehenszinsen auf Bankdarlehen erfasst. Die Regelung wird dazu führen, dass innerhalb von Konzernstrukturen bzw. bereits auch bei konzernähnlichen Strukturen die Freigrenze von 3 Mio. Euro auf Tochtergesellschaften mit gleichartigen Betrieben für den gesamten Zinsaufwand dieser Gesellschaften aufzuteilen ist. Die Regelung kann bei betroffenen Strukturen zu erheblichen Steuermehrbelastungen führen, was insbesondere in Zeiten steigender Zinsen erhebliche negative wirtschaftliche Konsequenzen zur Folge hat.

Der Hinweis auf einen angeblich bestehenden Umsetzungsbedarf aus der EU-Antisteuervermeidungsrichtlinie (ATAD) vermag nicht zu überzeugen, da in Bezug auf die bisherige Regelung zur Freigrenze die Pflichtbestandteile der ATAD umgesetzt wurden. Die Antifragmentierungsregel ist in der ATAD als Wahlrecht ausgestaltet und muss daher nicht in nationales Recht überführt werden.

Es erstaunt, dass dabei nur die Freigrenze einer Gruppenbetrachtung unterzogen werden soll, während dies beispielsweise beim EBITDA unterbleibt. Dieses „Rosinenpicken“ ist vom Sinn und Zweck der Regelung, der Missbrauchsvermeidung und -typisierung, nicht gedeckt, denn die Neuregelung indiziert, dass missbräuchlicher steuerlicher Zinsabzug proportional zur Größe eines Konzerns zunimmt. Diese Schlechterstellung findet keine Rechtfertigung in der Lebenswirklichkeit.

Darüber hinaus bleibt bei dem Vorschlag inhaltlich unklar, was „gleichartige“ Betriebe sein sollen. Der Verweis in der Gesetzesbegründung auf § 4 Abs. 6 KStG kann diese Rechtsunsicherheit nicht beseitigen. Im Hinblick auf die Rechtsprechung zur Auslegung des Begriffs „Gleichartigkeit“ i. S. d. § 4 Abs. 6 Satz 1 Nr. 1 KStG ist durch die Änderung von einer unverhältnismäßigen Verschärfung des Zinsabzugs auszugehen. Dies gilt insbesondere vor dem Hintergrund, dass unter anderem im deutschen Mittelstand Gesellschaftsstrukturen gewachsen sind, in denen sich einzelne, sich ergänzende Betriebsteile aus operativen Gründen in unterschiedlichen Rechtseinheiten befinden. Auch bei dem Begriff „einheitliche Leitung“ handelt es sich um einen unbestimmten Rechtsbegriff, der zu zusätzlicher Rechtsunsicherheit führt.

### **Petitum**

Die Einführung der geplanten Anti-Fragmentierungsregel muss unterbleiben.

**Zu § 4h Abs. 2 EStG-E – Konzern-Escape-Klausel**

Mit der gültigen Konzern-Escape-Klausel wurde Art. 4 Abs. 5 Buchst. a der ATAD umgesetzt. Diese Regelung führt zu einer Null-Eins-Entscheidung. Sofern der Steuerpflichtige den EK-Vergleich mit der Konzernebene besteht, wird er von der Anwendung der Zinsschranke gemäß § 4h Abs. 1 EStG ausgenommen. Besteht er diesen Test jedoch nicht, gilt die Zinsschranke uneingeschränkt.

Art. 4 Abs. 5 Buchst. b der ATAD sieht die Möglichkeit vor, anstelle des EK-Vergleichs einen über das verrechenbare EBITDA hinausgehenden Betrag an Nettozinsaufwendungen (die ATAD spricht von überschüssigen Fremdkapitalkosten) abzuziehen. Der sich ergibt, wenn man die Nettozinsaufwendungen des Konzerns mit dem EBITDA desselben in Beziehung setzt und dieses Verhältnis dann für Zwecke des Zinsabzugs auf den einzelnen Steuerpflichtigen anwendet. Diese Regelung könnte zu einer deutlichen Entlastung in Zeiten steigender Zinsen führen, da der tatsächlich angefallene Zinsaufwand über die Freigrenze von 3 Mio. Euro teilweise Berücksichtigung finden würde.

**Petitum**

Die Konzern-Escape-Klausel sollte in die gemäß ATAD mögliche Gewährung einer höheren Abzugsfähigkeit von Nettozinsaufwendungen (Art. 4 Abs. 5 Buchst. b ATAD) gewandelt werden

**Zu § 4h Abs. 2 Buchstabe a EStG-E – Freibetrag**

Der Referentenentwurf zum Wachstumschancengesetz sah die Umwandlung der 3 Mio. Euro Freigrenze in einen Freibetrag vor. Dies ist auch durch die ATAD-Regelungen gedeckt, da nach Artikel 4 Abs. 3 Unterabs. 1 Buchstabe a der Richtlinie den Mitgliedstaaten die Möglichkeit eingeräumt wird, Netto-Zinsaufwendungen in Höhe von bis zu 3 Mio. Euro vom Abzugsverbot auszunehmen (Freibetrag). Im Regierungsentwurf ist jedoch kein Freibetrag mehr vorgesehen, sondern die Freigrenze soll auch der Höhe nach unverändert fortbestehen.

Die meisten EU-Mitgliedstaaten haben sich jedoch bei der Umsetzung der ATAD bei ihrer Zinsschranke für einen Freibetrag entschieden und dabei überwiegend den durch die ATAD eingeräumten Spielraum in Höhe von 3 Mio. Euro voll ausgeschöpft. Vor dem Hintergrund der aktuellen wirtschaftlichen Situation und des damit verbundenen höheren Kapitalbedarfs einzelner Unternehmen sowie des steigenden Zinsniveaus ist es zur Entlastung der Unternehmen dringend geboten, auch in Deutschland die Möglichkeiten der ATAD

zugunsten der Unternehmen zu nutzen und die bisherige Freigrenze im Rahmen der Umsetzung der zwingenden Vorgaben der ATAD in einen Freibetrag umzuwandeln.

### **Petition**

An der ursprünglich geplanten Umwandlung der Freigrenze in einen Freibetrag in Höhe von 3 Mio. Euro sollte festgehalten werden.

### **Zu § 4h Abs. 3 EStG-E – sonstige Aufwendungen im Zusammenhang mit der Beschaffung von Fremdkapital**

§ 4h Abs. 3 Satz 2 EStG definiert den Begriff Zinsaufwendungen als Vergütungen für Fremdkapital. Diese Definition wird gem. § 4h Abs. 3 Satz 2 EStG-E um „wirtschaftlich gleichartige Aufwendungen und sonstige Aufwendungen im Zusammenhang mit der Beschaffung von Fremdkapital im Sinne des Artikels 2 Abs. 1 der Richtlinie (EU) 2016/1164 des Rates vom 12. Juli 2016“ erweitert. Die Formulierung „sonstige Aufwendungen im Zusammenhang mit der Beschaffung von Fremdkapital“ ist sehr weit gefasst und führt damit zu Unsicherheiten in der Rechtsanwendung.

Die Gesetzesbegründung hierzu führt zudem aus, dass die deutsche Fassung der ATAD leicht sinnverändernd von der englischen und französischen Fassung der ATAD abweicht. Aus Gründen der Rechtssicherheit werde daher neben der (an der englischen und französischen Sprachfassung angelehnten) ausdrücklichen Erweiterung des Zinsbegriffs auf wirtschaftlich gleichwertige Aufwendungen und sonstige Aufwendungen im Zusammenhang mit der Beschaffung von Fremdkapital ein Verweis auf Artikel 2 ATAD aufgenommen, sodass auch die Erfassung sämtlicher dort aufgeführter Regelbeispiele sichergestellt ist. Mit Blick auf § 87 Abs. 1 AO kann nur auf den deutschen Wortlaut der ATAD verwiesen und somit der Bürokratieaufwand für die Steuerpflichtigen gemildert werden.

### **Petition**

Die Formulierung „sonstige Aufwendungen im Zusammenhang mit der Beschaffung von Fremdkapital“ in § 4h Abs. 3 Satz 2 EStG-E sollte durch die Formulierung „sonstige Aufwendungen im unmittelbaren Zusammenhang mit der Beschaffung von Fremdkapital“ ersetzt werden. Noch kürzer wäre die Definition „Zinsaufwendungen sind Fremdkapitalkosten im Sinne des Art. 2 Abs. 2 der Richtlinie (EU) 2016/1164 des Rates vom 12. Juli 2016“. Dementsprechend sollte auch § 4h Abs. 3 Satz 3 EStG-E wie folgt an die Formulierung in der ATAD angepasst werden: „Zinserträge sind Erträge aus Kapitalforderungen und sonstige wirtschaftlich gleichwertige steuerbare Erträge, die den maßgeblichen Gewinn erhöht haben.“

**Zu § 4h Abs. 5 EStG-E – Untergang von Zins- und EBITDA-Vorträgen**

§ 4h Abs. 5 Satz 4 EStG-E erweitert die Regelungen zum Untergang von Zins- und EBITDA-Vorträgen, indem nunmehr auch ein (anteiliger) Untergang bei Aufgabe oder Übertragung eines Teilbetriebs entsteht. Laut Gesetzesbegründung gilt als Teilbetriebsaufgabe auch das Ausscheiden einer Organgesellschaft aus dem Organkreis mit der Folge, dass es auf Ebene des Organträgers zu einem (anteiligen) Untergang eines möglichen Zins- bzw. EBITDA-Vortrags kommen würde. Eine Definition, wonach eine Organgesellschaft ein Teilbetrieb eines Organträgers sein soll, ergibt sich u. E. nicht aus der bisherigen Gesetzeslage und ist schwer nachvollziehbar. Auch steht eine Regelung zum (anteiligen) Untergang von Zins- und EBITDA-Vorträgen im starken Kontrast zu ähnlichen Regelungen, wie z. B. § 8c KStG, wonach es eben nicht zu einem (anteiligen) Verlustuntergang auf Ebene des Organträgers kommt, sofern eine Organgesellschaft aus dem Organkreis (z. B. durch Kündigung des Gewinnabführungsvertrags) ausscheidet.

**Petitum**

In der Ausschussbegründung zu § 4h Abs. 5 Satz 4 EStG-E sollte klargestellt werden, dass es sich beim Ausscheiden einer Organgesellschaft aus dem Organkreis nicht um eine Teilbetriebsaufgabe handelt. Andernfalls sollten zumindest die auf Ebene des Organträgers anteilig untergehenden Zins- und EBITDA-Vorträge auf die ausgeschiedene Organgesellschaft übertragen werden können.

**Zu § 4I EStG-E – Zinshöhenschranke****Zu § 4I EStG-E – Zinshöhenschranke als Wachstumsbremse**

Die Nichtabzugsfähigkeit der Zinsen im Rahmen der Zinshöhenschranke führt in einigen Fällen zu einer Erhöhung des zu versteuernden Einkommens oder – im Falle bestehender körperschaft- und gewerbesteuerlicher Verlustvorträge – zu einer höheren und schnelleren Verlustnutzung. Zielsetzung des Wachstumschancengesetzes ist es, u. a. die Rahmenbedingungen für mehr Wachstum, Investitionen und Innovationen zu verbessern und die Wettbewerbsfähigkeit des Standorts Deutschland zu stärken. Dem steht die Einführung einer Zinshöhenschranke entgegen. Diskussionen in der Betriebsprüfung hinsichtlich einer solchen Regelung sind vorprogrammiert, verbunden mit erheblichem personellem Aufwand, möglichen Aufgriffen und letztendlich einer erschwerten Finanzierung von in Deutschland ansässigen Unternehmen.

Wir verweisen insoweit auch auf den Bundesrat, der in seiner Stellungnahme zum Gesetzentwurf ganz erhebliche Bedenken gegen die Einführung einer Zinshöhenschranke geltend macht. Er argumentiert zutreffend, dass die geplante Regelung nicht ausreichend zielgenau sei und voraussichtlich erheblichen Kollateralschaden verursachen werde (vgl. ausführlich in Nr.15 seiner Stellungnahme, BR-Drs. 433/23 [Beschluss] vom 20.10.2023).

Um eine übermäßige Fremdkapital-Ausstattung in Deutschland ansässiger Unternehmen bzw. überhöhte Zinssätze zu vermeiden bzw. steuerlich zu korrigieren, stehen mit der Zinsschranke (§ 4h EStG), den Verrechnungspreisregelungen, der Hinzurechnungsbesteuerung nach AStG, der Hinzurechnung verdeckter Gewinnausschüttungen und letztendlich den Vorschriften des § 42 AO bereits ausreichend Instrumente zur Verfügung.

### **Petitum**

Wir plädieren daher dafür, den im Regierungsentwurf enthaltenen § 4I EStG-E ersatzlos zu streichen. Zumindest sollte die Zinshöhenschranke mit Blick auf die unten beschriebenen Probleme so ausgestaltet sein, dass sie zielgenau, unbürokratisch und unter Berücksichtigung aller bereits bestehenden Maßnahmen tatsächlich nur die Konzerndarlehen aufgreift, die tatsächlich missbräuchlichen Charakter aufweisen.

### **Zu § 4I Satz 2 erster Halbsatz EStG-E – Zeitpunkt der Feststellung**

Es ist unklar, auf welchen Zeitpunkt der Zinshöhenschranken-Test erfolgt. Eine laufende Überprüfung während der gesamten Vertragslaufzeit kann nicht gewollt sein (auch nicht für die Finanzverwaltung), daher sollte es wohl auf den Zeitpunkt des Abschlusses des Darlehensvertrages ankommen. Die Bezugnahme auf den Referenzzins in § 247 BGB zu einem festen Stichtag eröffnet jedoch nicht die Möglichkeit, einen laufzeitadäquaten Referenzzinssatz zu Grunde zu legen, wodurch langfristige konzerninterne Refinanzierungen potenziell vom Zinsabzug ausgeschlossen werden. In diesem Zusammenhang ist außerdem fraglich, ob der Basiszinssatz nach § 247 BGB für die Anwendung des § 4I EStG-E als geeigneter Anknüpfungspunkt für den Höchstsatz i. S. d. § 4I Abs. 1 Satz 1 EStG-E erscheint, da dieser nur halbjährlich angepasst und veröffentlicht wird und damit das tatsächliche aktuelle Marktgeschehen nicht sachgerecht abbildet. Gerade in Zeiten starker Zinsschwankungen ist dies problematisch, sodass der Rückgriff auf einen dynamischen Zinssatz, wie den Euribor, sinnvoller erscheint. Für den Fall, dass gesetzgeberisch eine laufende Überprüfung angestrebt ist, sollte jedenfalls ein angemessen langes, mindestens jährliches Intervall bestimmt werden.

**Petitum**

Der Zeitpunkt, auf den der Test der Zinshöhenstranke abstellt, sollte im Gesetz klar definiert werden. Dabei sollte die Laufzeit von langfristigen Darlehen sowie Zinsschwankungen wie in den letzten beiden Jahren bestenfalls mit dynamischen Zinssätzen berücksichtigt werden.

**Zu § 4I Satz 2 erster Halbsatz EStG-E – Zinsaufschlag**

Nach § 4I Satz 2 erster Halbsatz EStG-E sind Zinsaufwendungen nur dann abziehbar, wenn sie den zwei Prozentpunkte erhöhten Basiszinssatz nach § 247 BGB nicht überschreiten. Der Zinsaufschlag in Höhe von zwei Prozent ist dabei von der Finanzverwaltung scheinbar willkürlich gewählt worden und nicht realitätsgerecht. In den Jahren 2016 bis Ende 2022 lag der Basiszinssatz nach § 247 BGB bei -0,88 Prozent. Mit einem Zinsaufschlag von zwei Prozent wären Zinsaufwendungen nicht abzugsfähig gewesen, soweit der vereinbarte Zinssatz über 1,12 Prozent gelegen hätte. Eine Vielzahl der börsennotierten Bundeswertpapiere der Bundesrepublik Deutschland wiesen Ende 2022 eine Rendite auf, die über den abziehbaren 1,12 Prozent lag. Demnach lagen selbst diese konservativen Finanzinstrumente oberhalb des Höchstsatzes.

Im DAX notierte Unternehmen mit guter Bonität haben nicht selten einen Spread auf die Rendite der Staatsanleihen der Bundesrepublik Deutschland von zwei Prozentpunkten. Die Mehrzahl der Finanzierungen in Deutschland wird deshalb in der Regel weit oberhalb einer Zwei-Prozent-Grenze liegen. Daher sollte der Zinsaufschlag deutlich höher ausgestaltet sein, um realitätsnäher zu sein und auch langfristige Finanzierungen nicht unattraktiver zu machen.

**Petitum**

Der Zinsaufschlag sollte deutlich erhöht werden, z. B. auf fünf Prozent, um tatsächliche Finanzierungsstrukturen abzubilden und langfristige Finanzierungen zu ermöglichen.

**Zu § 4I Satz 2 erster Halbsatz EStG-E – Höchstsatz ersetzt Drittvergleich**

Es ist eine Klarstellung im Gesetzeswortlaut erforderlich, dass bei Anwendung eines Zinssatzes zwischen dem Basiszinssatz und dem Höchstzinssatz die Drittvergleichstauglichkeit gegeben ist. Ansonsten wird es selbst bei Vereinbarung von Zinssätzen nach Maßgabe des § 4I EStG weiterhin (für alle Beteiligten sehr aufwändige) Diskussionen in der steuerlichen Betriebsprüfung geben, ob der konkrete Zinssatz angemessen ist. Das belastet aktuell viele Steuerpflichtige und ist häufig Gegenstand in Betriebsprüfungen. Die Gesetzesbegründung führt aus, dass der Zinshöchstsatz als „angemessen“ anzusehen ist: „Um aggressiven Ge-

staltungen unter Zwischenschaltung substanzloser Gesellschaften Einhaltung zu gebieten, wird mit § 4I EStG in diesen Fällen der Betriebsausgabenabzug auf einen angemessenen Betrag beschränkt.“

### **Petitum**

Das Ziel der Zinshöhenschranke sollte sich auch im Gesetzeswortlaut widerspiegeln, beispielsweise wie folgt: „Der Fremdvergleichsgrundsatz wird eingehalten, wenn innerhalb einer Darlehensbeziehung ein Zinssatz zwischen dem Basiszinssatz und dem Höchstzinssatz vereinbart ist.“ Für die Definition zum Fremdvergleichsgrundsatz kann auf § 1 Abs. 1 AStG zurückgriffen werden. Zumindest eine entsprechende Vermutung im Gesetz würde die praktische Rechtssicherheit erhöhen: „Wird innerhalb einer Darlehensbeziehung ein Zinssatz unterhalb des Höchstsatzes vereinbart, wird vermutet, dass der Zinssatz im Drittvergleich nicht unangemessen hoch ist.“

### **Zu § 4I Satz 2 zweiter Halbsatz EStG-E – Entlastungsmöglichkeit**

Gemäß § 4I Satz 2 zweiter Halbsatz EStG-E besteht eine Entlastungsmöglichkeit von der Anwendung der Zinshöhenschranke. Dazu muss der Steuerpflichtige nachweisen, dass sowohl der Gläubiger als auch die oberste Muttergesellschaft das Kapital bei sonst gleichen Umständen nur zu einem über dem Höchstsatz liegenden Zinssatz hätten erhalten können.

Nach den OECD-Verrechnungspreisleitlinien zu Finanztransaktionen sind Darlehensbeziehungen zwischen verbundenen Unternehmen dann anzuerkennen, wenn sie fremdüblich sind. Fremdüblich sind sie dann, wenn sie alle Kriterien zur Einordnung als Fremdkapital erfüllen (wie z. B. Rückzahlung und Verzinsung) und die zugrunde liegenden Zinssätze den Zinssätzen entsprechen, die fremde Dritte unter vergleichbaren Verhältnissen miteinander vereinbart hätten. Für die Bestimmung dieser fremdüblichen Zinssätze ist wiederum das *Kreditrating* der entscheidende Faktor, da damit die Kreditwürdigkeit des Darlehensnehmers berücksichtigt wird. Daher kann der fremdübliche Zinssatz für ein untersuchtes Darlehen laut OECD unter Bezugnahme auf öffentlich verfügbare Daten (wie z. B. eine Bloomberg-Datenbank) zu anderen Darlehensnehmern mit gleichem Kreditrating für Darlehen mit hinreichend ähnlichen Bedingungen und anderen Vergleichbarkeitsfaktoren ermittelt werden.

Auch der BFH hat festgelegt, dass für die Beurteilung der Bonität nicht die durchschnittliche Kreditwürdigkeit des Gesamtkonzerns, sondern die Bonität der darlehensnehmenden Konzerngesellschaft maßgebend ist ("Stand alone"-Rating, vgl. BFH-Urteil vom 18. Mai 2021, I R 4/17). Dies kann aber dazu führen, dass bei abweichender Kreditwürdigkeit des Gläubigers und der obersten Muttergesellschaft die ermittelten Zinssätze abweichen und

damit die Ausnahme nach § 4I Satz 2 zweiter Halbsatz EStG-E nicht greift, obwohl das Darlehen nach OECD-Maßstäben und der geltenden Rechtsprechung fremdüblich ist. Damit werden bei der neuen Zinshöhenschranke nach § 4I EStG-E aktuelle Rechtsprechung und international abgestimmte Maßnahmen außer Acht gelassen, indem für den Zinsabzug beim Darlehensgeber ein virtueller, künstlicher Zinssatz vorgegeben wird, der das individuelle Kreditrating des Darlehensnehmers eben nicht berücksichtigt.

Bei dem Basiszins nach § 247 BGB handelt es sich gerade nicht um einen Fremdvergleichszins für Darlehensverhältnisse, sondern um einen Basiszins zur Begrenzung von Verzugszinsen für Verbraucher bei entsprechenden Rechtsgeschäften. Durch die geplante Zinshöhenbeschränkung wird die Preisvergleichsmethode zur Bestimmung zutreffender individueller Verrechnungspreise für Darlehensverhältnisse zwischen verbundenen Unternehmen außer Kraft gesetzt und bewusst eine Doppelbesteuerung durch die unterschiedliche Behandlung von Darlehensnehmern und Darlehensgebern in Kauf genommen.

### **Petitum**

Es sollte in der Ausschussbegründung oder per BMF-Schreiben konkretisiert werden, wie der Entlastungsnachweis nach § 4I Satz 2 zweiter Halbsatz EStG-E zu erbringen ist. Dabei sollten die anerkannten OECD-Verrechnungspreisleitlinien zu Finanztransaktionen beachtet werden.

### **Zu § 4I Satz 3 EStG-E – Zinshöhenschranke bei rein inländischen Sachverhalten**

Zinsaufwendungen sollen nicht abziehbar sein, soweit diese auf einem über dem Höchstsatz liegenden Zinssatz beruhen. Die Zinshöhenschranke hat zum Ziel, Gewinnverlagerungen ins niedrig besteuerte Ausland zu verhindern. Diese Fokussierung auf Zinszahlungen ins Ausland wird auch in der Gesetzesbegründung klar benannt und ist folgerichtig. Gleichwohl würde der Wortlaut der Regelung des § 4I EStG-E derzeit auch rein innerstaatliche Sachverhalte erfassen. Gemäß § 4I Satz 3 EStG-E soll die Zinsschranke für Zinsaufwendungen aufgrund einer Geschäftsbeziehung zwischen nahestehenden Personen im Sinne des § 1 Abs. 2 AStG gelten. Ein Auslandsbezug wäre damit nicht notwendig.

Auch werden durch die unklare Ausgestaltung der Regelung unter Bezugnahme auf die „Geschäftsbeziehungen zwischen nahestehende Personen i. S. d. § 1 Abs. 2 AStG“ die Unklarheiten bezüglich der Anforderungen an eine „wesentliche wirtschaftliche Tätigkeit“ des konzerninternen Gläubigers in die Zinshöhenschranke hineingetragen.

**Petitum**

Die Zinshöhenbeschränkung sollte als Abwehrmaßnahme gegen Gewinnverlagerungen ins niedrig besteuerte Ausland **nicht** auf **rein nationale** Geschäftsbeziehungen angewandt werden. Dies sollte nicht nur in der Gesetzesbegründung, sondern auch im § 4I EStG-E selbst klargestellt werden.

**Zu § 4I EStG-E – Zusammenspiel mit anderen Zinsbeschränkungen**

Es ist schon heute unklar, wie diverse Zinsabzugsbeschränkungen zusammenwirken (z. B. §§ 4k, 4l, 4h EStG, § 1 AStG, § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG – verdeckte Gewinnausschüttung). Das führt bei der Erstellung der Steuererklärungen zu erheblichen Problemen, die bei der Einführung des § 4I EStG zunehmen werden.

**Petitum**

Eine gesetzgeberische Regelung zum Zusammenwirken der Zinshöhenbeschränkung mit weiteren Zinsabzugsbeschränkungen ist dringend geboten. Beispielsweise könnte für die Steuerpflichtigen eine Art „Meistbegünstigungsprinzip“ eingeführt werden: Steuerpflichtige berechnen die Auswirkungen der verschiedenen parallel anwendbaren Beschränkungen in allen Kombinationen und sind berechtigt, die wirtschaftlich am wenigsten belastende Kombination anzuwenden. Ein solcher Ansatz wäre auch verfassungsrechtlich geboten, da es um eine Abweichung vom steuerlichen Grundsatz des Abzugs von Betriebsausgaben geht (Leistungsfähigkeitsprinzip).

**Zu § 4I EStG-E – Anwendung der Zinshöhenbeschränkung bei bestehenden Darlehensverträgen**

Es fehlt eine konkrete Anwendungsregelung, wie sich § 4I EStG auf bereits abgeschlossene Darlehensverträge auswirkt. Aus Vertrauensschutzgründen sollte die Regelung erst für Darlehen gelten, die ab 2024 geschlossen werden.

**Petitum**

Es sollte klargestellt werden, dass § 4I EStG lediglich für alle ab 2024 neu abgeschlossenen Darlehensverträge gilt oder für ab diesem Zeitpunkt geänderte Darlehensverträge zu beachten ist.

**Zu § 10d Abs. 1 EStG-E – Verlustrücktrag**

Mit den Corona-Steuerhilfegesetzen wurde der maximale Verlustrücktrag für die Jahre 2020 bis 2023 von 1 Mio. auf nunmehr 10 Mio. Euro angehoben. Diese Anhebung war richtig, da durch den höheren Verlustrücktrag die Unternehmen mehr Liquidität in Betracht ihrer

krisenbedingten Verluste erhalten; zudem wird die Eigenkapitaldecke der Unternehmen gestärkt.

Mit dem § 10d Abs. 1 Satz 1 EStG-E soll der Verlustrücktrag nun dauerhaft für bis zu 10 Mio. Euro ermöglicht werden. Der rücktragsfähige Zeitraum soll darüber hinaus auf drei Jahre erweitert werden.

Diese Schritte sind zu begrüßen, kommen allerdings in der aktuellen Situation zu spät, da Verluste aus dem VZ 2023 nunmehr in die Jahre 2022 bis 2020 zurückgetragen werden können. Dies sind jedoch genau die Jahre, in denen die meisten Unternehmen ohnehin schon durch die Pandemie und den Beginn der Energiekrise belastet waren und daraus ggf. keine bzw. nicht genug Gewinne zum Verrechnen vorweisen können. Daher hätte die Ausweitung des Verlustrücktragszeitraums bereits vor zwei Jahren erfolgen müssen. Um Unternehmen, die sich immer noch nicht von den Krisen erholt haben, mit eigener Liquidität zu unterstützen, wäre eine Ausweitung des rücktragsfähigen Zeitraums auf mindestens fünf Jahre sowie eine deutliche Erhöhung des Verlustrücktragsvolumens auf mehr als zehn Millionen Euro notwendig.

### **Petitum**

Der Verlustrücktrag sollte über die bisher vorgesehenen Maßnahmen hinaus verbessert werden, indem der rücktragsfähige Zeitraum auf mindestens fünf Jahre ausgeweitet und das Verlustrücktragsvolumen auf deutlich mehr als zehn Millionen Euro erhöht werden.

### **Zu § 10d Abs. 2 EStG-E – Verlustvortrag (Mindestgewinnbesteuerung)**

§ 10d Abs. 2 EStG-E sieht vor, dass die Mindestgewinnbesteuerung für die Wirtschaftsjahre 2024 bis 2027 auf 20 Prozent gesenkt wird, indem der Anteil des Verlusts, der eine Million Euro übersteigt und vorgetragen werden darf, in diesem Zeitraum auf 80 Prozent erhöht wird.

Diese Maßnahme ist ein Schritt in die richtige Richtung, reicht jedoch bei weitem nicht aus. Vielmehr sollte die Mindestgewinnbesteuerung – zumindest temporär – ausgesetzt werden. Dies wäre vor allem zur Liquiditätssicherung der Unternehmen von essenzieller Bedeutung, jedoch auch vor dem Hintergrund der Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip, das aus dem Gleichheitsgrundsatz nach Art. 3 GG erwächst, geboten. Nach dem objektiven Nettoprinzip dürfen bei der Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlage erwerbsbedingte Aufwendungen von den entsprechenden Erträgen abgezogen werden. Es ist jedoch nicht nur innerhalb eines Veranlagungszeitraums gültig, sondern gilt ebenso

periodenübergreifend, sodass negative Einkünfte, die innerhalb einer Periode mangels Verrechnungsmöglichkeiten nicht ausgeglichen werden können, auch mit Gewinnen in anderen Veranlagungszeiträumen verrechnet werden können müssen. Eine Mindestbesteuerung steht diesem Grundsatz entgegen.

### **Petition**

Eine Verlustverrechnung sollte vollumfänglich nutzbar sein und die Mindestgewinnbesteuerung abgeschafft werden. Sollte sich die Regierungskoalition nicht auf diese ökonomisch und steuerrechtlich gebotene Vorgehensweise verständigen können, sollte die Regelung zur Mindestbesteuerung zumindest temporär ausgesetzt werden und danach mit einem erhöhten Sockelbetrag (z. B. 10 Mio. Euro) und einem geringeren zu versteuerndem Anteil (z. B. 10 Prozent) fortgeführt werden.

### **Zu § 19 Abs. 1 Satz 1 Nummer 1a Satz 3 EStG-E – Anhebung des Freibetrags für Betriebsveranstaltungen**

Die Erhöhung des steuerlichen Freibetrages für Betriebsveranstaltungen von 110 auf 150 Euro in § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a Satz 3 EStG-E ist grundsätzlich zu begrüßen, auch wenn die geplante Anhebung angesichts der zwischenzeitlichen Inflation eigentlich nicht ausreicht. Insofern ist es erfreulich, dass das Plenum des Bundesrates dem Vorschlag des Finanzausschusses des Bundesrates nicht gefolgt ist, von dieser Anhebung Abstand zu nehmen (vgl. Nr. 24 der sog. Strichdrucksache, BR-Drs. 433/1/23 vom 09.10.2023).

Allerdings besteht in der unternehmerischen Praxis ein Bürokratieproblem, das mit der bloßen Erhöhung des Freibetrages leider noch immer nicht gelöst wird: Für die Anwendung des Freibetrages ist die Zahl der „teilnehmenden Arbeitnehmer“ einer Betriebsveranstaltung die relevante Größe. Würde die Vorschrift stattdessen auf die Anzahl der angemeldeten Teilnehmer abstellen, könnten sich Unternehmen und Finanzverwaltung den bürokratischen Aufwand ersparen, der durch die Erfassung der tatsächlich Teilnehmenden entsteht. Außerdem würde so eine nicht sachgerechte Besteuerung vermieden, da Arbeitgeberaufwendungen für angemeldete, aber nicht erschienene Beschäftigte (No-Show-Kosten v. a. bei kurzfristigen Absagen) bei den teilnehmenden Beschäftigten keine Bereicherung auslösen. Gerade dieser Punkt hat sich in der Praxis als streitanfällig erwiesen (z. B. BFH-Urteil VI R 31/18 vom 29.4.2021).

### **Petition**

Der steuerliche Freibetrag sollte auf die Anzahl der angemeldeten Teilnehmer bezogen sein. Außerdem sollte klargestellt werden, dass gemäß der Legaldefinition einer Betriebsveran-

staltung in § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG die Pauschalierung gem. § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG auch für betriebliche Veranstaltungen zugänglich ist, die nicht allen Angehörigen des Betriebs oder eines Betriebsteils offenstehen.

### **Zu § 39b Abs. 3 Satz 9 und 10 EStG-E – Abschaffung Fünftelungsregelung beim Lohnsteuerabzug**

Die geplante Abschaffung der Fünftelungsregelung beim Lohnsteuerabzug wird in der betrieblichen Praxis sehr unterschiedlich beurteilt. Teilweise wird die in der Gesetzesbegründung dargelegte Einschätzung zur Bürokratieentlastung geteilt, teilweise wird aber auch neuer Aufwand (z. B. Nachfragen von Seiten der Beschäftigten im Rahmen der Veranlagung) befürchtet. Außerdem erwarten einige Unternehmen negative Auswirkungen auf den Betriebsfrieden oder die Ausgestaltung von Abfindungsprogrammen. Die Neuregelung sollte vor diesem Hintergrund so ausgestaltet sein, dass Arbeitgeber die Fünftelungsregelung beim Lohnsteuerabzug nicht mehr anwenden *müssen*, aber freiwillig *können*. Diese Variante erscheint uns wesentlicher sinnvoller zu sein als der Vorschlag des Bundesrates, ganz auf diese Änderung zu verzichten (vgl. Nr. 21 der Stellungnahme des Bundesrates, BR-Drs. 433/23 [Beschluss] vom 20.10.2023).

### **Petitum**

Die Fünftelungsregelung beim Lohnsteuerabzug sollte als Kann-Regelung ausgestaltet werden, sodass Arbeitgeber die Möglichkeit haben, auf die Anwendung der Fünftelungsregelung zu verzichten (z. B. bei beschränkt Steuerpflichtigen).

Korrespondierend sollte die Bescheinigungspflicht für ermäßigt besteuerte Lohnbestandteile (Zeile 9 bis 14 der Lohnsteuer-Bescheinigung) ausgestaltet sein. Zeile 19 der Lohnsteuer-Bescheinigung sollte erhalten bleiben, damit der Informationspflicht zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer Genüge getan werden kann. Dabei sollte allerdings klargestellt werden, dass dies ohne dezidierte Prüfung der tatsächlichen Anwendbarkeit der Fünftelungsregelung durch den Arbeitgeber erfolgt. Müssten Arbeitgeber zur Erfüllung der Informationspflicht die Anwendbarkeit der Fünftelungsregelung genau prüfen, würde der gewünschte Bürokratieabbau nicht erreicht und die Maßnahme ins Leere laufen.

## **Zu Artikel 8 – Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung**

### **Zu § 11c Abs. 1a EStDV – neu – Kürzere tatsächliche Nutzungsdauer eines Gebäudes (Vorschlag des Bundesrates in Nr. 23 seiner Stellungnahme)**

Über den Regierungsentwurf hinaus hat der Bundesrat in seiner Stellungnahme zu dem Gesetzentwurf vorgeschlagen, höchstrichterliche Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes zu überschreiben, nach der bei der Gebäude-AfA zum Nachweis einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer als der regulären (von 33 1/3 Jahren seit diesem Jahr; vgl. § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG) jede Darlegungsmethode ausreicht. Verlangt werden soll – wie vor der Entscheidung – ein qualifiziertes Gutachten; alternativ soll ein BMF-Schreiben kürzere Nutzungsdauern pauschal festlegen können. Geregelt werden soll all das in einem neuen § 11c Abs. 1a EStDV. Die Bundesregierung hat in ihrer Gegenäußerung eine Prüfung zugesagt (vgl. BT-Drs. 20/9006 vom 26.10.2023).

Mit dem Vorschlag werden insbesondere die Vorgaben von Rn. 22 ff. des BMF-Schreibens vom 22.2.2023 zur Absetzung für Abnutzung (AfA) von Gebäuden nach der kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer (GZ IV C 3 - S 2196/22/10006 :005, DOK 2023/0158670; BStBl I S. 332) in die EStDV überführt. Es Steuerpflichtigen zu erschweren, von der Regelung des § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG Gebrauch zu machen, ohne zugleich deren Rechtssicherheit zu erhöhen, halten wir für nicht sachgerecht und bürokratisch.

#### **Petitum**

Statt von Steuerpflichtigen Gutachten zu verlangen, sollte vielmehr im Vordergrund stehen, für besondere Gebäude generell kürzere Nutzungsdauern zu erlauben. Sollte der Vorschlag des Bundesrats aufgegriffen werden, bitten wir um die Ergänzung des folgenden Satz 3 neu: „Der von einem die Kriterien nach Satz 1 erfüllenden Sachverständigen festgestellte Wert darf von der Finanzverwaltung nur in begründeten Fällen abgelehnt werden.“

## **Zu Artikel 10 - Änderung des Umwandlungssteuergesetzes**

### **Zu § 15 Abs. 2 UmwStG – Buch- oder Zwischenwertansatz bei Spaltungen**

#### **Zu § 15 Abs. 2 Satz 2 UmwStG-E – Vorbereitung der Veräußerung**

Nach dem geänderten § 15 Abs. 2 Satz 2 UmwStG-E findet der Buch- oder Zwischenwertansatz nach § 11 Abs. 2 UmwStG auch dann keine Anwendung, wenn durch die Spaltung eine Veräußerung an außenstehende Personen „vorbereitet“ wird. Um Rechtssicherheit für Steuerpflichtige und Finanzverwaltung zu schaffen, sollte die Definition in der Entwurfs-

begründung, was als „Vorbereitung der Veräußerung“ gelten soll, in das Gesetz aufgenommen werden („im Zeitpunkt der Spaltung bereits eine konkrete Veräußerungsabsicht besteht oder zumindest eine Veräußerung nicht nur hypothetisch in Betracht gezogen wird“).

### **Petitum**

In § 15 Abs. 2 Satz 2 UmwStG-E sollte die Definition der Vorbereitung analog der Gesetzesbegründung konkret aufgenommen werden.

### **Zu § 15 Abs. 2 Satz 3 UmwStG-E – Außenstehende Person**

Im Entwurf wird in § 15 Abs. 2 Satz 3 UmwStG-E erstmals eine Legaldefinition der „außenstehenden Person“ im Sinne des § 15 Abs. 2 UmwStG vorgenommen. Hiernach sollen als außenstehende Personen alle Personen gelten, „die nicht ununterbrochen fünf Jahre vor der Spaltung an der übertragenden Körperschaft beteiligt waren“. Nach der Gesetzesbegründung sollen hierdurch Umgehungsmöglichkeiten ausgeschlossen werden.

Diese Definition ist zu weit und schränkt den Anwendungsbereich der Norm gerade im Bereich verbundener Unternehmen entgegen dem Sinn und Zweck zu weit ein, was notwendige Umstrukturierungen behindert.

Durch die vorgesehene Definition, nach der ein übernehmender Rechtsträger nur in den Fällen als nicht außenstehende, dritte Person qualifiziert wird, wenn er bereits am übertragenden Rechtsträger beteiligt ist bzw. war, wären aber sowohl Seitwärtsabsplattungen als auch weitere konzerninterne Veräußerungen oder Folgeumwandlungen immer schädlich.

### **Petitum**

Die Definition der „außenstehenden Person“ sollte so gewählt werden, dass betriebswirtschaftlich sinnvolle Umstrukturierungen im Konzern nicht behindert werden. Dafür sollte eine Konzernklausel eingeführt werden.

### **Zu § 15 Abs. 2 Satz 5 UmwStG-E – Unwiderlegbare Vermutung**

Der neue Satz 5 enthält eine unwiderlegbare Vermutung zur Vorbereitung einer Veräußerung im Sinne des geänderten Satzes 2. Kommt es innerhalb des Fünf-Jahres-Zeitraums zu einer Veräußerung von Anteilen an einer an der Spaltung beteiligten Körperschaft, die mehr als 20 Prozent des Wertes der Anteile an der übertragenden Körperschaft am steuerlichen Übertragungstichtag ausmachen, an Außenstehende, ist der Buch- oder Zwischenwertansatz stets ausgeschlossen.

Die gesetzliche Normierung, dass bei einem Verkauf von 20 Prozent eine unwiderlegbare Vermutung unterstellt wird, ist im Lichte der Fusionsrichtlinie sowie verfassungsrechtlich bedenklich. Die Wirtschaft unterliegt täglichen Veränderungen. Somit kann eine aus heutiger Sicht getroffene Entscheidung, wie z. B. die Beibehaltung der abgespaltenen Gesellschaft, durch künftige, äußere Faktoren verändert werden.

Es sollte zudem klargestellt werden, worauf für die Quote der 20 Prozent abzustellen ist (z. B. laut Umtauschverhältnis der Anteile im Spaltungs- und Übernahmevertrag etc.).

### **Petition**

Anstelle einer unwiderlegbaren sollte eine widerlegbare Vermutung vorgesehen werden. Es sollte zudem klargestellt werden, worauf für die Quote der 20 Prozent abzustellen ist.

### **Zu 15 Abs. 2 und 4 UmwStG-E**

Die vorgeschlagene Regelung stellt eine Nichtanwendungs-Gesetzgebung zum Urteil des BFH v. 11.8.2021, I R 39/18 dar. In diesem Urteil hat der BFH klargestellt, dass § 15 Abs. 2 Satz 3 UmwStG keinen eigenständigen Anwendungsbereich enthält, sondern gemeinsam mit Satz 4 eine einheitliche Missbrauchsverhinderungsvorschrift bildet.

Durch die jetzt vorgeschlagene Regelung, die wiederum zahlreiche Auslegungsfragen aufwirft, werden abermals Umstrukturierungen deutlich erschwert und der Wirtschaftsstandort Deutschland geschwächt. Gleichzeitig wird durch den vorliegenden Entwurf das Problem der Spaltung bei börsennotierten Gesellschaften nicht aufgegriffen, da die Nachspaltungsveräußerungssperre des § 15 Abs. 2 Satz 3 ff. UmwStG bei Fällen des Streubesitzes nicht beherrschbar ist.

### **Petition**

Von einer Umsetzung der geplanten Regelung bitten wir abzusehen.

### **Zu § 27 Abs. 19 UmwStG-E – Anwendungszeitpunkt der Nachspaltungsveräußerungssperre**

Die Anwendungsregelung sieht vor, dass die Änderungen in § 15 Abs. 2 UmwStG-E erstmals auf Spaltungen anzuwenden sind, bei denen die Anmeldung zur Eintragung in das für die Wirksamkeit des jeweiligen Vorgangs maßgebende öffentliche Register nach dem Tag der Veröffentlichung des Referentenentwurfs erfolgt. Die Anknüpfung an den Tag der Veröffentlichung des Referentenentwurfs (d. h. den 17.7.2023) ist im Hinblick auf die verfassungsrechtliche Zulässigkeit der Rückwirkung von Gesetzen bedenklich.

### **Petitum**

Die Anwendungsregelung sollte daher im Interesse der (formellen) Verfassungsmäßigkeit dahingehend überdacht werden, dass (frühestens) auf den Tag der Einbringung des Wachstumschancengesetzes in den Bundestag oder der Zuleitung der Bundesregierung an den Bundesrat abgestellt wird.

## **Zu Artikel 11 – Änderung der Abgabenordnung [TnV]**

### **Zu § 89b AO-E – Internationale Risikobewertungsverfahren**

Im Regierungsentwurf ist vorgesehen, eine neue Rechtsgrundlage für den internationalen Informationsaustausch zwischen Steuerbehörden und die gemeinsame Bewertung von grenzüberschreitenden Sachverhalten zu schaffen.

a) § 89b Abs. 3 Satz 3 Nr. 4 AO-E fordert als Antragsvoraussetzung, dass der Steuerpflichtige zusichert, „die für das Verfahren notwendige technische Infrastruktur für alle beteiligten Finanzbehörden zur Verfügung zu stellen.“ Die Gesetzesbegründung führt dazu lediglich erläuternd aus, dass dies „vor allem die Einrichtung eines Datenraumes, über den Unterlagen und Informationen ausgetauscht werden, sowie das Bereitstellen technischer Möglichkeiten für die Durchführung von Videokonferenzen“ beinhalte.

### **Petitum**

Wir bitten darum, noch ergänzende Ausführungen dazu zu machen, wie die Antragsvoraussetzungen erfüllt werden können, möglichst in der Ausschussbegründung, jedenfalls aber später untergesetzlich, um eine praktikable Anwendung zu ermöglichen.

b) Ein die Durchführung eines internationalen Risikobewertungsverfahrens ausschließendes, nicht kooperatives Verhalten eines Steuerpflichtigen soll gem. § 89b Abs. 4 Satz 3 AO-E insbesondere dann vorliegen, wenn „steuerliche Mitwirkungspflichten schuldhaft nicht, nicht hinreichend oder nicht fristgerecht erfüllt wurden“. Dies erscheint uns zu restriktiv.

### **Petitum**

Es sollte klargestellt werden, dass geringfügige Pflichtverletzungen ein kooperatives Verhalten im Sinne des § 89b Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 AO-E nicht ausschließen.

**Zu § 138I AO-E – Mitteilungspflicht von innerstaatlichen Steuergestaltungen**

Die Einführung der im Koalitionsvertrag vereinbarten Mitteilungspflicht von innerstaatlichen Steuergestaltungen führt zu einer zusätzlichen steuerlichen Compliance-Pflicht der Unternehmen. Es ist zu bezweifeln, dass die damit einhergehenden administrativen Belastungen in einem angemessenen Verhältnis zu den erwarteten Vorteilen stehen. Dies bestätigt auch die Antwort der Bundesregierung vom 8.5.2023 auf die Kleine Anfrage der Fraktion der CDU/CSU zur Wirksamkeit der Mitteilungspflicht grenzüberschreitender Steuergestaltungen (BT-Drucksache 20/6503), wonach im Zusammenhang mit der Einführung der Mitteilungspflicht über grenzüberschreitende Steuergestaltungen [...] zwischen den Jahren 2019 und 2022 im BZSt und beim ITZBund insgesamt 44,5 Mio. Euro Haushaltsmittel für einmalige Kosten abgeflossen [sind]. Dabei sind darin außerhalb der Bundesverwaltung tatsächlich angefallene Kosten zur Einführung der Mitteilungspflicht auf Seiten der Finanzverwaltung und auf Seiten der Unternehmen und der Finanzintermediäre nicht berücksichtigt (vgl. BT-Drucksache 20/6503). Informationen zu Steuernehreinnahmen aus der Bekämpfung der identifizierten grenzüberschreitenden Steuergestaltungen liegen hingegen der Bundesregierung nach eigenen Angaben nicht vor (BT-Drucksache 20/6503). Dies gilt umso mehr als schon jetzt sind die Unternehmen gegenüber der Finanzverwaltung aufgrund einer Vielzahl von Erklärungs- und Berichtspflichten ausgesprochen transparent sind. Die zusätzliche Mitteilungspflicht ist daher nicht erforderlich. Sie trifft die Unternehmen in einer Zeit außergewöhnlicher Belastungen – Ukrainekrieg, Inflation, massive Energiepreiserhöhungen, beschleunigte Transformation und Strukturwandel. Die Wucht dieser Belastungen sollte Anlass genug sein, von der zusätzlichen Mitteilungspflicht abzusehen. Wir schließen uns hier den kritischen Anmerkungen zu diesem neuen Rechtsinstrument an, die der Wirtschaftsausschuss des Bundesrates geäußert hat (vgl. Nr. 35 der sog. Strichdrucksache, BR-Drs. 433/1/123 vom 09.10.2023). Schon die Europäische Kommission geht in ihrer Antwort an den Bundesrat C(2017) 7713 final vom 21.11.2017 davon aus, dass es in der Regel keine inländischen Steuerplanungsmodelle gibt, die mit grenzüberschreitenden potenziell aggressiven Steuerplanungsmodellen vergleichbar wären. Solche Modelle funktionieren aus Sicht der Kommission nur bei der Kombination bestimmter Steuergebiete (veröffentlicht als Unterrichtung durch die Kommission zu BR-Drs. 524/17 zu Beschluss vom 23.11.2017, S. 2 des Anhangs).

Wenn schon nicht ganz vermeidbar, dann sollte die Umsetzung dieses Vorhaben zumindest möglichst bürokratiearm erfolgen. Hierfür sind u. E. die folgenden Aspekte von Bedeutung:

**Zu § 138I Abs. 2 Nr. 4 Satz 3 AO-E – gesetzlich vorgesehener steuerlicher Hauptvorteil**

Eine innerstaatliche Steuergestaltung setzt gemäß § 138I Abs. 2 Nr. 4 AO-E unter anderem voraus, dass hierdurch ein steuerlicher Hauptvorteil entsteht. Gemäß § 138I Abs. 2 Satz 3 AO-E kann das BMF für bestimmte Fallgruppen klarstellen, dass kein steuerlicher Vorteil im Sinne des Satzes 1 Nummer 4 anzunehmen ist, weil der steuerliche Vorteil unter Berücksichtigung aller Umstände der Steuergestaltung gesetzlich vorgesehen ist. Wir begrüßen diese Regelungen zur Vermeidung von Meldungen alltäglicher Sachverhalte. Zumindest die bereits für die Mitteilungspflicht grenzüberschreitender Steuergestaltungen ausgenommenen Fallgruppen sollten auch für die nationale Mitteilungspflicht von der Meldung ausgenommen werden. Positiv ist die in der Gesetzesbegründung erfolgte Klarstellung, dass „eine Steuergestaltung nicht allein dadurch vor[liegt], dass ohne Hinzutreten von weiteren Umständen die Voraussetzungen der Steuerbefreiungsvorschriften des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes erfüllt sind“.

**Petitum**

Die bereits in der Anlage zum BMF-Schreiben vom 29.3.2021 zur Mitteilungspflicht grenzüberschreitender Steuergestaltungen (BStBl I S. 582) genannten gesetzlich vorgesehen Steuervorteile sollten auch für Zwecke des § 138I Abs. 2 Satz 3 AO-E bei den nationalen Steuergestaltungen berücksichtigt und ergänzt werden.

**Zu § 138I Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 Buchstabe d AO-E**

Mit diesem Kennzeichen sollen Gestaltungen erfasst werden, die zum Gegenstand haben, dass „derselbe *steuererhebliche Sachverhalt* mehreren Nutzern oder anderen Steuerpflichtigen oder einem Nutzer oder Steuerpflichtigen mehrfach zugeordnet werden soll“. Der unbestimmte Rechtsbegriff des „steuererheblichen Sachverhalts“ führt zu einer erheblichen Rechtsunsicherheit.

**Petitum**

Der Begriff „steuererhebliche Sachverhalte“ sollte konkretisiert werden, z. B. in Anlehnung an die Kennzeichen gemäß § 138e Abs. 2 Nr. 1 Buchstabe b) AO.

**Zu § 138I Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 Buchstabe e AO-E**

Das Kennzeichen soll laut Gesetzesbegründung spezifische Gestaltungen (wie Kopplungsgeschäfte und vergleichbare Sachverhalte) erfassen. Dies erschließt sich nicht unmittelbar aus dem Gesetzestext und führt zu Unklarheiten bei der Auslegung und Anwendung des Kennzeichens.

**Petitur**

Der Gesetzestext sollte konkretisiert werden, beispielsweise durch den Begriff „aufeinander abgestimmte Finanztransaktionen“.

**Zu § 138I Abs. 3 Satz 2 AO-E**

Gemäß § 138I Abs. 3 Satz 2 AO-E soll das Kennzeichen zur Umwandlung von Einkünften (§ 138I Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 Buchstabe b AO-E) für einen steuerpflichtigen Gewerbeertrag entsprechend gelten. Laut Gesetzesbegründung soll damit geregelt werden, dass „die Grundsätze der Nr. 3 Buchstabe b entsprechend für die Gewerbesteuer gelten“. Da jedoch die gesamte Mitteilungspflicht für innerstaatliche Steuergestaltungen gem. § 138I Abs. 2 Nr. 2 AO-E ohnehin für die Gewerbesteuer gilt, erschließt sich der Anwendungsbereich der punktuellen Sonderregelung in § 138I Abs. 3 Satz 2 AO-E nicht.

**Petitur**

Der Satz sollte gestrichen werden oder, falls ein eigener Regelungsinhalt besteht, entsprechend präzisiert werden.

**Zu § 138I Abs. 5 Nr. 1 Buchstabe c AO-E**

Gemäß § 138I Abs. 5 Nr. 1 Buchstabe c AO-E soll eine Verpflichtung zur Mitteilung der innerstaatlichen Steuergestaltung im Sinne des Abs. 2 für inländische Unternehmen bestehen, die mit einem ausländischen Unternehmen wirtschaftlich verbunden im Sinne des § 138e Abs. 3 AO sind.

**Petitur**

Die Verknüpfung der Mitteilungspflicht für nationale Steuergestaltungen mit einem internationalen Tatbestandsmerkmal sollte gestrichen werden, hilfsweise dessen Relevanz erläutert werden (im Ausschussbericht).

**Zu § 138I Abs. 5 Nr. 1 Buchstabe e AO-E**

a) Gemäß § 138I Abs. 5 Nr. 1 Buchstabe e AO-E soll eine Verpflichtung zur Mitteilung der innerstaatlichen Steuergestaltung im Sinne des Abs. 2 bestehen, wenn ein Nutzer der Gestaltung „ein Anleger aa) eines Investmentfonds im Sinne des Investmentsteuergesetzes ist, sofern nicht mehr als 100 Anleger an dem Investmentfonds beteiligt sind und die Anschaffungskosten der Investmentanteile des Anlegers mindestens 100.000 Euro betragen haben oder bb) eines Spezial-Investmentfonds im Sinne des Investmentsteuergesetzes ist.“

Diese Regelung hat überschießenden Charakter. Es ist nachvollziehbar, dass eine Mitteilungspflicht für einen Investmentfonds oder Spezial-Investmentfonds besteht, soweit dieser selbst unmittelbar Gestaltungen i. S. d. Abs. 2 und 3 verwirklicht (§ 138I Abs. 5 Nr. 1 Buchstabe d AO-E). Dass aber auch ein Anleger grundsätzlich meldepflichtiger Nutzer wird, ist nicht angemessen und sachgerecht. In der Praxis führt dies zudem zu hoher Unsicherheit hinsichtlich der hiervon erfassten Sachverhalte.

### **Petition**

Auf die Einbeziehung des Anlegers sollte verzichtet werden, da durch die Mitteilungspflicht gem. § 138I Abs. 5 Nr. 1 Buchstabe d AO-E keine Notwendigkeit für diese Regelung besteht. Zumindest aber sollte im Gesetz deutlicher klargestellt werden, dass eine Mitteilungspflicht nur dann besteht, wenn zusätzlich zu einem Kennzeichen des Abs. 3 auch das nutzerbezogene Kriterium des § 138I Abs. 5 Nr. 1 Buchstabe e AO-E erfüllt ist, d. h. allein die Beteiligung an einem gängigen und marktüblichen Investmentfonds – unabhängig von der Höhe der Beteiligung – stellt keine mitteilungspflichtige Gestaltung dar.

b) Ferner wird in diesem Zusammenhang in § 138I Abs. 5 Satz 3 AO-E dargelegt: *„Die Verpflichtung zur Mitteilung nach Satz 1 Nummer 1 Buchstabe e besteht nur, sofern die Steuergestaltung im Zusammenhang mit der Beteiligung an dem Investmentfonds oder dem Spezial-Investmentfonds steht.“* Dieser Satz wirft in der Praxis zahlreiche Fragen auf: Worin soll der „Zusammenhang“ der Steuergestaltung bestehen? Muss der Anleger bei Beteiligung an dem Fonds wissen (oder reicht auch schon ein „wissen müssen“), ob bzw. dass dieser möglicherweise eine Steuergestaltung vornimmt? Oder wird dies generell unterstellt? Tatsächlich ist es aber so, dass der Anleger gar nicht weiß (bzw. wissen darf), welche Anlageentscheidungen der Fonds bzw. das Fondsmanagement trifft.

### **Petition**

Sollte an der Regelung des § 138I Abs. 5 Nr. 1 Buchstabe e AO-E festgehalten werden, so sollte zumindest klargestellt werden, worauf sich der „Zusammenhang mit der Beteiligung an dem Investmentfonds oder dem Spezial-Investmentfonds“ bezieht.

## **Zu Artikel 12 – Weitere Änderung der Abgabenordnung**

### **Zu § 147 Abs. 7 Satz 1 AO – Sicherheit von Datenverarbeitungssystemen (Vorschlag des Bundesrates in Nr. 30 seiner Stellungnahme)**

Über den Regierungsentwurf hinausgehend möchte der Bundesrat die Regelung ändern, nach der Finanzbehörden Unternehmensdaten auch auf mobilen Geräten aufbewahren und

verarbeiten dürfen (§ 147 Abs. 7 Satz 1 AO). Die erst im vergangenen Jahr eingeführte Regelung solle wieder entschärft werden (im Sinne der Betriebsprüfer und zulasten der Steuerpflichtigen). Die sich aus der Regelung ergebende Anforderung, wonach der Laptop-Einsatz nur zulässig ist, sofern die Daten „unter Berücksichtigung des Stands der Technik gegen unbefugten Zugriff gesichert“ sind, solle wieder aufgehoben werden. Durch sie würden den Finanzbehörden neue Nachweispflichten aufgebürdet, die Betriebsprüfungen behinderten. Die Anforderung ergebe sich im Übrigen bereits aus der EU-Datenschutz-Grundverordnung (so Nr. 30 seiner Stellungnahme; BR-Drs. 433/23 [Beschluss] vom 20.10.2023]). Die Bundesregierung hat in ihrer Gegenäußerung Prüfung zugesagt (vgl. BT-Drs. 20/9006 vom 26.10.2023).

Da sich auf den Laptops der Prüfer hochsensible Geschäfts- und Betriebsgeheimnisse der Unternehmen befinden, müssen diese Daten unseres Erachtens unbedingt nach dem Stand der Technik gegen unbefugten Zugriff gesichert sein.

#### **Petition**

Die vom Bundesrat angeregte Änderung lehnen wir ab. Sie sollte nicht umgesetzt werden.

### **Zu Artikel 22 – Änderungen des Körperschaftsteuergesetzes**

#### **Zu § 1a KStG-E – Anpassungen beim Optionsmodell**

Nach den Anpassungen des Optionsmodells (§ 1a KStG-E), die vom Koalitionsvertrag vorgeesehen und durch das BMF mittels einer Umfrage evaluiert wurden, sollen nunmehr alle Personengesellschaften – auch die bislang ausgeschlossene GbR – das Optionsmodell nutzen dürfen. Zudem soll es auch gleich bei Neugründung eines Unternehmens sowie sofort nach Formwechsel einer Kapitalgesellschaft zu einer Personengesellschaft genutzt werden können. Ferner soll durch die Ergänzung des § 1a Abs. 2 Satz 2 KStG-E sichergestellt werden, dass die steuerneutrale Ausübung der Option nicht allein dadurch ausgeschlossen wird, dass in Sonderfällen, in denen die Beteiligung an einer Komplementärin einer optierenden Kommanditgesellschaft (i. d. R. eine zu null Prozent beteiligte GmbH) eine funktional wesentliche Betriebsgrundlage darstellt, diese Beteiligung nicht in die optierende Gesellschaft eingebracht wird. Die genannten Änderungen sollten den potenziellen Anwenderkreis erweitern und sind daher zu begrüßen.

Allerdings lösen die geplanten Änderungen nur einen begrenzten Kreis an Problemen im Zusammenhang mit dem Optionsmodell. Möchte man dieses tatsächlich als gelebtes Instrument etablieren, sind ebenfalls die folgenden Änderungen notwendig. Das Sonderbetriebs-

vermögen sollte nicht zwangsweise eingebracht werden müssen. Daher muss die Rechtsprechung zum Gesamtplangedanken schnellstmöglich auch in das UmwStG sowie den UmwStE aufgenommen werden. Dies ist im Wachstumschancengesetz abermals nicht geschehen. Zudem sollten anstelle eines kompletten Wegfalls der Ergänzungsbilanzen die Ergebnisse der Ergänzungsbilanzen fortgeführt und im Rahmen der steuerlichen Gewinnermittlung nach § 60 EStDV berücksichtigt werden. Auf eine Sperrfristverletzung allein durch die Option sowie den Untergang von Zins- und einen EBITDA-Vortrag sowie Verlustvorträgen nach § 15a und § 15b EStG sollte verzichtet werden. Zudem muss die Organgesellschaftsfähigkeit der optierenden Gesellschaft anerkannt und internationale Fragen im Zusammenhang (z. B. Anwendbarkeit der Mutter-Tochter-Richtlinie) mit Option geklärt werden. Viele Themen lassen sich im bestehenden BMF-Schreiben klären, die internationalen Sachverhalte sollten zudem auf EU-Ebene geklärt werden.

### **Petition**

Die oben dargestellten Probleme zum Sonderbetriebsvermögen, Ergänzungsbilanzen, Sperrfristen, Verlust-, Zins- und EBITDA-Vorträge, Organgesellschaftsfähigkeit und internationaler Aspekte sollten ebenfalls geklärt werden, um das Optionsmodell tatsächlich für viele Unternehmen attraktiv auszugestalten.

## **Zu Artikel 28 – Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes [1.1.2024]**

### **Zu §§ 18 und 19 UStG-E – Reduzierung von Erklärungspflichten**

Die formale Abschaffung der Erklärungspflichten in den Fällen, in denen die Kleinunternehmerregelung nach § 19 UStG in Anspruch genommen wird, ist ebenso wie die Erhöhung des Schwellenwertes zur Befreiung von der Abgabe von vierteljährlichen Umsatzsteuer-Voranmeldungen von 1.000 Euro auf 2.000 Euro (§ 18 UStG) als Entbürokratisierungsmaßnahme zu begrüßen.

### **Zu § 20 UStG-E – Anhebung der Ist-Besteuerungsgrenze und Artikel § 141 AO-E - Anhebung der Grenze für die Buchführungspflicht bestimmter Steuerpflichtiger**

Insbesondere für Kleinunternehmen stellen die Buchführungspflichten einen erheblichen Aufwand dar und binden erhebliche zeitliche Ressourcen. Daher soll die Ist-Besteuerungsgrenze von 600.000 Euro auf 800.000 Euro Gesamtumsatz und die Buchführungspflichtgrenze bestimmter Steuerpflichtiger von 600.000 Euro Jahresumsatz auf 800.000 Euro bzw. von 60.000 Euro Jahresgewinn auf 80.000 Euro angehoben werden.

**Petitum**

Die mit dem Regierungsentwurf vorgeschlagenen Maßnahmen sind ein wichtiger Schritt zum Bürokratieabbau und daher grundsätzlich zu begrüßen. Um einen spürbaren Abbau von Bürokratie für viele kleine und mittelständische Unternehmen zu erreichen, sollte eine ambitionierte sowie wirksame Anhebung beider Grenzwerte angestrebt werden. So sollte die Grenze der Buchführungspflicht auf 100.000 Euro Jahresgewinn und auf 1 Mio. Euro Jahresumsatz erhöht werden. Gleichzeitig sollte auch die Umsatzgrenze der Ist-Besteuerung auf 1 Mio. Euro Gesamtumsatz erweitert werden.

**Zu Artikel 29 – Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes [1.1.2025]**

Der Zeitplan für die Einführung der verpflichtenden elektronischen Rechnung (eRechnung) für zwischenunternehmerische Umsätze (B2B-Umsätze) ist deutlich zu ambitioniert. Die der elektronischen Rechnung zugrundeliegende CEN-Norm EN 16931 wird noch bis Ende 2024 überarbeitet und an B2B-Umsätze angepasst, um eine automatisierte Verarbeitung zu ermöglichen. Deshalb werden frühestens ab Mitte 2025 für B2B-Geschäfte angepasste Softwareprodukte am Markt erhältlich sein. Erst danach können sie in die Prozesse der eRechnungsprovider und der Unternehmen integriert werden. Nach unseren Informationen aus dem CEN-Normungsausschuss werden diese Arbeiten voraussichtlich erst im ersten oder zweiten Quartal 2026 abgeschlossen sein. Dies kollidiert zeitlich mit dem verpflichtenden eRechnungsempfang ab 1.1.2025 und der Ausstellungsverpflichtung ab 1.1.2026. Versorgungsengpässe mit den erforderlichen IT-Produkten sind zu befürchten. Zudem werden organisatorische Maßnahmen in den Unternehmen erforderlich sein, um den Rechnungseingangs- und -ausgangsprozess an die automatisierte Rechnungsabwicklung anzupassen. Wir halten es daher für sinnvoll, dass die verpflichtende Ausstellung, Übermittlung und auch der Empfang von eRechnungen einheitlich erst ab dem 1. Januar 2027 erfolgen sollte. In diesem Sinne hat sich auch der Bundesrat in seiner Stellungnahme zu dem Gesetzentwurf geäußert (vgl. unter Nr. 39, in: BR-Drs. 433/23 [Beschluss] vom 20.10.2023). Die Bundesregierung ist hier in ihrer Gegenäußerung mit ihrer lediglichen Kenntnisnahme zu zurückhaltend (vgl. BT-Drs. 20/9006 vom 26.10.2023).

Außerdem zeichnet sich auf EU-Ebene eine Verschiebung des Zeitplans für den Richtlinienvorschlag ViDA ab, sodass es zum 1.1.2028 voraussichtlich noch keine technischen Vorgaben für ein innergemeinschaftliches Meldesystem geben wird, auf die das nationale Meldesystem aufbauen kann. Wir halten es für notwendig, sowohl für die nationalen als auch die grenzüberschreitenden B2B-Umsätze ein einheitliches Meldesystem

vorzusehen, um die Belastungen für die Wirtschaft möglichst gering zu halten. Im Diskussionsvorschlag des BMF vom 17.4.2023 wurde genau ein solches einheitliches Meldesystem angekündigt. Insoweit besteht kein Zeitdruck für die Einführung der eRechnungspflicht in Deutschland, selbst wenn ein allgemeiner eRechnungsaustausch auf Basis der Norm EN 16931 vor Einführung des Meldesystems etabliert werden soll.

Insbesondere für kleine Unternehmen sollte bereits zu Beginn der eRechnungsverpflichtung ein staatliches eRechnungstool zur Verfügung gestellt werden, mit dem Unternehmen eRechnungen erstellen und für das menschliche Auge lesbar machen könnten. Bereits heute gibt es die Visualisierungssoftware der KoSIT (Koordinierungsstelle für IT-Standards) für die öffentliche Verwaltung und die eRechnungs-Portale des Bundes und der Länder für die Erstellung und Übermittlung von eRechnungen durch Unternehmen an öffentliche Auftraggeber. Eine solche Infrastruktur sollte den Unternehmen kostenfrei für den B2B-eRechnungsaustausch zur Verfügung gestellt werden.

Solange es kein staatliches eRechnungstool gibt, sprechen sich Teile der Unternehmen für ein menschenlesbares, hybrides Standardformat mit Opt-Out-Möglichkeit aus. Diese Opt-Out-Möglichkeit kann konkludent durch Einigung beider Vertragspartner auf ein anderes Rechnungsformat (z. B. XRechnung, EDI) genutzt werden.

### **Zu § 14 Abs. 1 UStG-E – Definition eRechnung**

Nach § 14 Abs. 1 Satz 4 UStG-E soll die eRechnung zwingend der europäischen Norm für die elektronische Rechnungsstellung und der Liste der entsprechenden Syntaxen gemäß der Richtlinie 2014/55/EU **entsprechen müssen**. Der Richtlinienvorschlag der EU-Kommission besagt aber lediglich, dass Rechnungen nach dieser Norm akzeptiert werden müssen, nicht aber, dass sie zwingend anzuwenden ist. Der Richtlinienentwurf der EU-Kommission ermöglicht es damit den Vertragspartnern, einvernehmlich auch ein anderes Format zu wählen, sofern sich damit auch die Vorgaben des geplanten Meldesystems erfüllen lassen. Die Verschärfung der Anforderungen an eine eRechnung im deutschen Recht gegenüber dem europäischen Richtlinienvorschlag ist aus Sicht der Unternehmen nicht nachvollziehbar. Das BMF hat zwischenzeitlich mit Schreiben vom 2.10.2023 (**Anlage**) auf diese Forderung der Wirtschaftsverbände reagiert. Danach sollen EDI-Verfahren auch über den 31.12.2027 weiterhin anwendbar sein, wenn die Einhaltung der geplanten Meldeverpflichtungen gewährleistet ist. Wir begrüßen dies und empfehlen, den Gesetzestext an die Formulierung des ViDA-Richtlinienvorschlags vom 8.12.2022 anzupassen.

**Petitum**

Wir bitten um folgende Formulierung von § 14 Abs. 1 Satz 4 UStG-E, analog zu Art. 218 MwStSystRL-E: *„Eine elektronische Rechnung gemäß der europäischen Norm für die elektronische Rechnungsstellung und der Liste der entsprechenden Syntaxen gemäß der Richtlinie 2014/55/EU vom 16. April 2014 (ABl. L 133 vom 6. Mai 2014, S. 1) ist zulässig.“*

Zur rechtssicheren Anwendung von eRechnungen auf Basis anderer Standards für elektronische Rechnungen bitten wir um die Ergänzung des folgenden Satzes 5: *„Eine elektronische Rechnung in einem anderen Format bzw. einer Syntax, die nicht in der Liste der entsprechenden Syntaxen gemäß der Richtlinie 2014/55/EU vom 16. April 2014 (ABl. L 133 vom 6. Mai 2014, S. 1) enthalten ist, ist zulässig, wenn Rechnungsaussteller und -empfänger darüber eine Übereinkunft erzielen, sofern die Meldeverpflichtungen erfüllt werden.“*

**Zu § 14 Abs. 1 Satz 6 UStG-E – Zustimmungserfordernis des Leistungsempfängers**

Gemäß Satz 6 des vorgelegten Entwurfs soll die Übermittlung einer elektronischen Rechnung der Zustimmung des Empfängers bedürfen, soweit keine Verpflichtung nach § 14 Abs. 2 Satz 2 Nummer 1 Satz 2 UStG-E besteht. Dies ist grundsätzlich nachvollziehbar. Allerdings sollte die Zustimmung auch durch konkludentes Handeln erfolgen können, wie es auch AEAO § 146a, Ziff. II.5.3 vorsieht. Dies ist aus unserer Sicht z. B. dann gegeben, wenn der Rechnungsempfänger eine Adresse bekannt gibt, an die der Rechnungsaussteller einen strukturierten Datensatz übertragen kann und der Empfänger nicht widerspricht.

**Petitum**

Wir bitten um die Ergänzung des folgenden Satzes: *„Die Zustimmung bedarf dabei keiner besonderen Form und kann auch konkludent erfolgen.“*

**§ 14 Abs. 2 S. 2 Nr. 1 UStG-E – Pflicht zur Mitteilung der Unternehmereigenschaft durch den Leistungsempfänger**

Der leistende Unternehmer kann insbesondere bei Einzelpersonen oftmals nicht erkennen, ob der Leistungsempfänger Unternehmer ist, und falls ja, ob dieser die Leistung auch für sein Unternehmen bezieht. Dies ist insbesondere bei Geschäften „über den Ladentisch“ der Fall. Dem leistenden Unternehmer dürfen keine Nachteile daraus entstehen, wenn sich der Leistungsempfänger nicht oder verspätet als Unternehmer zu erkennen gegeben hat und deshalb eine eRechnung nicht oder verspätet ausgestellt wurde.

Unterscheidungsschwierigkeiten zwischen privaten und unternehmerischen Leistungsempfängern gibt es auch bei Rechnungen an Vereine und juristische Personen des öffentlichen Rechts, die Leistungen sowohl für ihren unternehmerischen als auch für ihren nicht-unternehmerischen Bereich empfangen können.

### **Petitum**

Der unternehmerische Leistungsempfänger sollte gesetzlich dazu verpflichtet werden, sich als Unternehmer zu erkennen zu geben. Der leistende Unternehmer muss auf die Information des Leistungsempfängers über seinen Unternehmerstatus vertrauen können.

### **Zu § 27 Abs. 39 UStG-E – Anwendungsregelung**

Gemäß Art. 46 Abs. 7 des Gesetzentwurfes soll die verpflichtende eRechnung, beginnend mit der Empfangsbereitschaft, ab dem 1.1.2025 in Kraft treten. In § 27 Abs. 39 UStG-E sind Übergangsregelungen für die verpflichtende Ausstellung von eRechnungen enthalten.

#### § 27 Abs. 39 Nr. 1 UStG-E – Zeitlicher Anwendungsbereich

Die Anwendungsregelung sieht in § 27 Abs. 39 Nr. 1 UStG-E vor, dass bereits für Umsätze ab dem 1.1.2025 grundsätzlich eine Empfangsbereitschaft für eRechnungen vorausgesetzt wird. Angesichts der enormen (technischen) Komplexität, die aus der Umstellung der Rechnungseingangs-Systeme erwächst, ist diese kurze Frist für die Breite der Wirtschaft – auch für große Unternehmen – nicht realisierbar. In diesem Zusammenhang befürchten Unternehmen bei Verwendung von eRechnungen basierend auf der Norm EN 16931 Vorsteuerausfälle mangels vorsteuertauglicher Rechnungen.

Bereits eingangs haben wir auf die derzeitige Überarbeitung der CEN-Norm EN 16931 verwiesen, die einer Empfangsbereitschaft mit gleichzeitiger automatisierter Weiterverarbeitung zum 1.1.2025 entgegensteht.

Zur Herstellung der Empfangsbereitschaft halten wir zudem unterstützende Maßnahmen des Gesetzgebers bzw. der Finanzverwaltung, wie beispielsweise ein kostenfreies staatliches Tool, für erforderlich, auch um eine sichere Umwandlung des Rechnungs-Datensatzes in ein für das menschliche Auge lesbares Format zu gewährleisten, das dieselben Angaben wie der Datensatz enthält. Aus unserer Sicht kann der Empfang einer eRechnung nicht verpflichtend sein, bevor es ein staatliches eRechnungstool gibt. Wenn die Unternehmen, insbesondere KMU, künftig eRechnungen empfangen und verarbeiten müssen, dann muss

ein staatliches eRechnungstool zur Verfügung stehen. Andernfalls trägt der Unternehmer das Risiko, dass der Datensatz und dessen Visualisierung nicht übereinstimmen. Dies halten wir für unzumutbar. Ein staatliches eRechnungstool ist zudem für die Akzeptanz der Maßnahme bei den Unternehmen sowie für eine kurzfristige flächendeckende Einführung der eRechnung unerlässlich. Ausweislich der Berechnung des Erfüllungsaufwands (S. 120, lfd. Nr. 13 des RegE vom 29.8.2023) soll für die Verwaltung ein staatliches eRechnungstool geschaffen werden. Dieses sollte auch den Unternehmen zur Verfügung gestellt werden. Wir weisen darauf hin, dass eine Visualisierungssoftware von der KoSIT (Koordinierungsstelle für IT-Standards) für Bund und Länder bereits existiert.

### **Petitum**

Wir fordern eine Verschiebung des Gesamtzeitplans für die Einführung der verpflichtenden eRechnung gemäß den Vorschlägen des Bundesrats. Die verpflichtende Ausstellung, Übermittlung und auch der Empfang von eRechnungen sollte erst ab dem 1.1.2027 erfolgen. Der Zeitplan sollte eng mit der EU koordiniert sein.

Die verpflichtende Empfangsbereitschaft aller Unternehmen kann außerdem nur flächendeckend gewährleistet werden, wenn ein staatliches eRechnungstool zur Lesbarmachung der strukturierten Datensätze sowie zur Ausstellung von eRechnung kostenfrei zur Verfügung gestellt wird.

### § 27 Abs. 39 Nr. 2 UStG-E – Staffelung der Ausstellungspflicht

Sollte der Gesetzgeber unserem Petitum zu § 27 Abs. 39 Nr. 1 UStG-E nicht folgen, müsste im Zusammenhang mit der zeitlichen Staffelung der eRechnungsverpflichtung für KMU sichergestellt sein, dass der Vorsteuerabzug des Rechnungsempfängers nicht daran scheitert, dass der Rechnungsaussteller unberechtigtweise eine sonstige Rechnung ausgestellt hat. Denn der Rechnungsempfänger kann die Umsatzhöhe des leistenden Unternehmers und somit seine Berechtigung zur Ausstellung einer sonstigen Rechnung nicht überprüfen.

### **Petitum**

Sollte die Übergangsregelung beibehalten werden, muss der Rechnungsempfänger in dieser Zeit auf die Ausstellung der Rechnung im richtigen Format für Zwecke des Vorsteuerabzugs vertrauen können dürfen. Eine entsprechende Vertrauensschutzregelung sollte in die Anwendungsvorschrift des § 27 Abs. 39 UStG aufgenommen werden.

### **§ 27 Abs. 39 Nr. 3 UStG-E – Anwendung von EDI-Verfahren**

Bis zum Inkrafttreten des Meldesystems müssen EDI-Verfahren weiterverwendet werden dürfen, auch wenn während dieser Übergangsfrist noch keine Möglichkeit zur Extrahierung von Meldedaten vorhanden ist.

#### **Petitum**

Die Übergangsregelung ist unter Berücksichtigung unseres Petitums zu § 14 Abs. 1 Satz 4 UStG-E berechtigt und muss bis zur Einführung eines Meldesystems gelten.

#### **Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft**

Der Regierungsentwurf enthält keine Schätzung der einmaligen Einführungskosten der eRechnung für die Wirtschaft. Bereits Einsteiger-Angebote zur Umwandlung von Rechnungen in elektronische Rechnungen, die in die vorhandene Software integriert werden müssen, sehen Einführungskosten ab 300 Euro vor. Allein für die 1 Mio. Handwerksbetriebe ergäben sich damit Einführungskosten von mindestens 300 Mio. Euro.

#### **Petitum**

Vor diesem Hintergrund bitten wir nochmals um die Bereitstellung eines kostenfreien staatlichen eRechnungstools.

### **Zu Artikel 31 – Änderung des Investmentsteuergesetzes [TnV]**

#### **Zu § 2 Abs. 9a InvStG-E**

Nach dem neuen § 2 Abs. 9a InvStG-E soll für Zwecke der Berechnung der Immobilienfondsquote künftig auch auf die steuerliche Vorbelastung der Immobilienerträge abgestellt werden. Damit soll sichergestellt werden, dass die Teilfreistellung nach § 20 Abs. 3 InvStG für Immobilienfonds nur dann angewandt wird, wenn auch eine steuerliche Vorbelastung bestand.

Die Zielsetzung dieser Regelung erscheint grundsätzlich nachvollziehbar. Allerdings könnte sich durch die Neuregelung Anpassungsbedarf bei einzelnen Immobilienfonds ergeben, damit diese weiterhin die Immobilienfondsquote erfüllen. Ein Verlust des Status als Immobilienfonds hätte einen Wechsel des anzuwendenden Teilfreistellungssatzes zur Folge. Es würde eine fiktive Veräußerung der Fondsanteile durch den Anleger unterstellt (§ 22 InvStG). Der Gewinn aus der fiktiven Veräußerung wäre zwar erst im Zeitpunkt des tatsächlichen Verkaufs zu versteuern, jedoch muss bis dahin die Information über den

Teilfreistellungswechsel – insbesondere bei Anlage über ausländische Depots – vorgehalten werden.

Derartige negative Auswirkungen könnten dadurch vermieden werden, dass den Immobilienfonds mehr Zeit zur eventuellen Umschichtung ihrer Anlage eingeräumt wird, sodass diese auch weiterhin die Immobilienfondsquote erfüllen.

### **Petition**

Die Neuregelung des § 2 Abs. 9a InvStG-E sollte nicht bereits zum 1. Januar 2024 (vgl. § 57 Abs. 8 Satz 1 Nr. 1 InvStG-E), sondern erst zum 1.1.2027 anzuwenden sein, um den Anlegern und Investmentfonds ausreichend Zeit zur Umstellung zu gewähren.

### **Zu § 26 Nummer 7a Satz 2 Satzteil nach Buchstabe b InvStG-E**

Es ist zu begrüßen, dass die Möglichkeiten für Spezial-Investmentfonds zum Betreiben von Anlagen zur Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien oder zum Betrieb von Ladestationen für Elektrofahrzeuge oder Elektrofahrrädern weiter ausgebaut werden sollen. Um das Potenzial zur Energiewende voll ausschöpfen zu können, wäre unseres Erachtens allerdings ein vollständiger Verzicht auf „Investitions- bzw. Einnahmengrenzen“ sinnvoll.

Der Ausbau der Investition in PV-Anlagen wird im Fondsbereich insbesondere dadurch begrenzt, dass ein Überschreiten der zulässigen Grenze (von derzeit 10 Prozent, vorgesehen sind 20 Prozent) erhebliche negative steuerliche Folgen für den gesamten Bestand zur Folge hat. Dieses Risiko des Verlusts des Status als Spezial-Investmentfonds (vgl. § 52 InvStG) verhindert sinnvolle Investitionen in PV-Anlagen und Ladeinfrastruktur. Durch eine Anhebung der unschädlichen Einnahmengrenzen kann das Problem allerdings nicht vollständig behoben werden. So kann sich beispielsweise in Zeiten von Leerstand der Anteil der Einnahmen aus dem Betrieb von PV-Anlagen vorübergehend deutlich erhöhen und den Status als Spezial-Investmentfonds gefährden. Dies ließe sich durch eine generelle Unschädlichkeitsregelung entsprechender förderwürdiger Einnahmen vermeiden.

Da die Einnahmen aus dem Betrieb der PV-Anlagen oder dem Betrieb von Ladestationen auch weiterhin der Gewerbesteuer unterliegen würden, ergäben sich auch keinerlei negative Effekte für das Steueraufkommen.

Dies gilt im Übrigen auch für die erweiterte Kürzung für Grundstücksunternehmen nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG. Auch hier wäre – über die geplante und zu begrüßende Anhebung der Schädlichkeitsgrenze von 10 auf 20 Prozent hinaus (vgl. § 9 Nr. 1 Satz 3 Buchstabe b

GewStG-E in Art. 24) – eine generelle Unschädlichkeitsregelung sinnvoll, um den Ausbau von PV-Anlagen und Ladestationen nicht zu behindern. Damit könnte auch der noch nötige Gleichklang mit den geplanten Änderungen des Kapitalanlagegesetzbuches (KAGB) durch das Zukunftsfinanzierungsgesetz herbeigeführt werden, wonach es Spezial-Investmentfonds erlaubt werden soll, generell mehr in erneuerbare Energien zu investieren (vgl. § 284 Abs. 2 Nr. 2 Buchstabe k KAGB-E).

### **Petition**

Investition in PV-Anlagen und Ladestationen von Spezial-Investmentfonds und Grundstücksunternehmen sollten steuerlich nicht behindert werden. Einnahmen aus derartigen Investitionen sollten daher generell – und damit unabhängig von Grenzen – unschädlich sein für die Klassifizierung als Spezial-Investmentfonds bzw. Grundstücksunternehmen. Die im Zukunftsfinanzierungsgesetz geplanten Änderungen im KAGB für die Anlage von Spezial-Investmentfonds in erneuerbare Energien sollten auch steuerlich in § 26 InvStG nachvollzogen werden.

### **Zu Artikel 32 – Änderung des Forschungszulagengesetzes [1.1.2020]**

Aus den Erläuterungen zu § 17 Abs. 2 Satz 1 FZulG-E (S. 245) geht nicht eindeutig hervor, welche Daten konkret verarbeitet und an mögliche Dritte weitergegeben werden sollen. Insbesondere in den Anträgen bei der BSFZ, welche Inhalte zu interner Forschung und Entwicklung enthalten, sind vertrauliche Informationen enthalten, die nicht ohne Zustimmung des Antragsstellers verarbeitet oder geteilt werden sollten. Hilfreich wäre an dieser Stelle eine Klarstellung, um welche Daten es sich bei § 17 FZulG-E konkret handelt.

### **Petition**

Wir bitten um eine Klarstellung, welche Daten konkret verarbeitet und an mögliche Dritte weitergegeben werden sollen.

### **Zu Artikel 33 – Weitere Änderung des Forschungszulagengesetzes [1.1.2024]**

Die Ausweitung der Forschungszulage durch Einbezug der Sachkosten und Aufstockung der Höchstbemessungsgrundlage sind richtig. Die Förderquote von 25 Prozent bleibt jedoch weiterhin unter der Anreizschwelle, um Forschungsaktivitäten in Deutschland den Vorzug gegenüber anderen Ländern zu geben bzw. Forschungsaktivitäten auszulösen, die sonst nicht durchgeführt würden. Es ist zu begrüßen, dass KMU durch die vorgesehene

Neuregelung eine Forschungszulage in Höhe von 35 Prozent der Bemessungsgrundlage beantragen können. Dies ist ein wichtiger Baustein für die internationale Konkurrenzfähigkeit forschender Unternehmen. Sinnvoll wäre daneben aber eine Anhebung der Förderquote auf ein im internationalen Vergleich attraktives Niveau von 30 Prozent auch für alle anderen Unternehmen.

Dass der Prozentsatz der Förderung für die Auftragsforschung erhöht wird, ist angesichts der Einbeziehung von Sachkosten zu begrüßen und in Hinblick auf die Konsistenz der Förderung auch erforderlich. Dabei ist allerdings nicht klar, warum die Erhöhung lediglich 10 Prozentpunkte auf zukünftig 70 Prozent betragen soll. Auftragsforschung mit Hochschulpartnern sollte zu 100 Prozent förderfähig sein.

Durch die nun vorgesehenen Maßnahmen dürfte insgesamt ein zusätzlicher Impuls für unternehmerische Innovationen ausgelöst werden. Diese sind vor dem Hintergrund der anstehenden Transformation der deutschen Volkswirtschaft hin zu Klimaschutz und Digitalisierung erforderlich, um an das bisherige Wohlstandsniveau anzuknüpfen – gerade angesichts der immer größeren Probleme der Unternehmen bei der Gewinnung von Fachkräften.

Aktuell können Eigenleistungen eines Einzelunternehmers in einem begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhaben in Höhe von 40 Euro je nachgewiesener Arbeitsstunde bei maximal 40 Arbeitsstunden pro Woche als förderfähiger Aufwand berücksichtigt werden. Um die Forschungszulage auch für Einzelunternehmer attraktiver zu gestalten, wird der förderfähige Wert der geleisteten Arbeitsstunde für die Eigenleistungen auf 70 Euro je Arbeitsstunde angehoben. Dies ist zu begrüßen.

### **Zu § 3 Abs. 3a FZulG-E – Einbezug von Sachkosten**

Der Einbezug von Sachkosten in die Bemessungsgrundlage der Forschungszulage ist richtig, da insbesondere Branchen mit hohen Sachkostenanteilen – vor allem die forschende Industrie – dadurch in gleichem Maße einen Anreiz durch die Forschungszulage erhalten wie Branchen mit eher geringen Sachkostenanteilen. Die bisherige Regelung, nur Personalkosten zu fördern, konnte darüber hinaus zu einer Verzerrung der FuE-Entscheidungen der Unternehmen in Bezug auf die aufgewendeten Personal- und Sachkosten führen.

Allerdings sieht die vorgeschlagene Regelung vor, dass nur solche Sachkosten in die Bemessungsgrundlage mit aufgenommen werden, die durch die Anschaffung oder Herstellung von Anlagevermögen entstehen. Dadurch würden Sachkosten ausgeschlossen, die durch die Anmietung bzw. das Leasing von Gegenständen, die für die Entwicklung von

Innovationen benötigt werden, entstehen. Vielfach ist es jedoch betriebswirtschaftlich angezeigt, z. B. bestimmte Messinstrumente lediglich für den Zeitraum des Vorhabens zu mieten, da diese bei Beendigung des Projektes im Unternehmen keine Verwendung mehr haben. Deshalb sollten auch die Kosten für gemietete bzw. geleaste Wirtschaftsgüter in die Bemessungsgrundlage der Forschungszulage einfließen. Darüber hinaus ist der Einbezug von Sachkosten nur für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens vorgesehen. Im Regelfall dürften jedoch auch Raumkosten für die Forschenden bzw. die Mess- und Prüfstände entstehen. Der Ausschluss dieser Kosten ist aus unserer Sicht nicht nachvollziehbar. Deshalb sollten auch Kosten für unbewegliche Wirtschaftsgüter in die Bemessungsgrundlage der Forschungszulage aufgenommen werden. Die Allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung (AGVO) erlaubt auch ausdrücklich die Einbeziehung von Gebäudekosten, soweit sie während des Projektes entstehen. Die Abschreibung kann problemlos zeit- und flächenanteilig ermittelt werden.

Ebenfalls sollte auch die Förderung von Verbrauchsgütern, die einem FuE-Vorhaben genutzt werden, möglich sein. Beispielsweise Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe oder Laborbedarf, welche im Rahmen der FuE-Tätigkeit verbraucht werden, können meist eindeutig einem Entwicklungsvorhaben zugewiesen werden. Dasselbe gilt für geringwertige Wirtschaftsgüter.

Weiterhin wäre es sinnvoll, die Forschungszulage auf für zu Forschungszwecken errichtete Pilotanlagen im kommerziellen Betrieb zu erweitern. Während der Erforschung geeigneter Konzepte leidet die Wirtschaftlichkeit installierter Anlagen erheblich. Eine dauerhafte Eignung lässt sich oft nur mit Pilotprojekten im kommerziellen Dauerbetrieb überprüfen.

Der Erfolg der Forschungszulage hängt auch von ihrer praktischen Anwendbarkeit ab. Für den Einbezug der Sachkosten postuliert die vorgeschlagene Regelung jedoch, dass diese für die Durchführung des FuE-Vorhabens erforderlich sind. Das Streichen der ursprünglich vorgesehenen Voraussetzung der Unerlässlichkeit ist zu begrüßen, da dies den Anwendungsbereich dieser Norm unangemessen beeinträchtigen würde. Viele moderne Messinstrumente könnten ggf. durch ältere, aber weniger effiziente ersetzt werden – sie sind damit nicht unerlässlich im Wortsinne. Sinn und Zweck der Vorschrift kann es jedoch nicht sein, eine Prüfung im Sinne eines „muss“ der Sachkosten vorzunehmen. Ob Investitionen zur Durchführung möglicherweise verzichtbar gewesen wären, kann keine Rolle spielen, wenn sie doch tatsächlich für das Projekt verausgabt worden sind. Wird die Bescheinigung erst im Nachhinein beantragt, kann sich für die Bescheinigungsstelle zudem im Lichte des neuen Wissens ein ganz anderes Bild ergeben als zu Beginn des Vorhabens. Aus diesen

Gründen sollte die Bescheinigungsstelle lediglich prüfen, ob die Investitionsmaßnahme grundsätzlich geeignet war, das FuE-Ziel zu erreichen.

Es ist zu kritisieren, dass zu den förderfähigen Aufwendungen nur der Teil der Anschaffungs- und Herstellungskosten eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens, der auf die ermittelte Wertminderung entfällt, gehört, soweit dieses Wirtschaftsgut nach dem 31.12.2023 angeschafft oder hergestellt wurde. Dies schließt nicht neu angeschaffte, aber in einem Forschungsvorhaben eingesetzte Wirtschaftsgüter aus.

Außerdem ist die Anforderung, dass die Wirtschaftsgüter – zumindest zeitweise – „ausschließlich“ für das begünstigte FuE-Projekt eingesetzt werden, realitätsfern. Beispielsweise Labor- oder Messeinrichtung werden für unterschiedlichste FuE-Vorhaben genutzt. Es sollte hier die Möglichkeit eröffnet werden, den zeitanteiligen Einsatz aufzuzeichnen und entsprechend in die Förderung einzubeziehen. Hierbei müsste noch festgelegt werden, in welchem Detailgrad die Aufzeichnung zu erfolgen hat und wie ein Prüfungsnachweis erfolgen soll.

### **Petitum**

Beim Einbezug der Sachkosten in die Forschungszulage sollten auch Miet- und Leasingkosten aufgenommen werden. Darüber hinaus sollten auch Kosten für unbewegliche Wirtschaftsgüter und Verbrauchsgüter, die einem FuE-Vorhaben zugewiesen werden können, einbezogen werden. Bei der Prüfung der Sachkosten sollte lediglich deren Zweckdienlichkeit bei der Durchführung des FuE-Vorhabens Maßstab sein. Es wäre ebenfalls sinnvoll, die Forschungszulage auf Anschaffungskosten für die Installation von kommerziellen Pilotanlagen im Dauerbetrieb zu erweitern. Es sollte auch der zeitanteilige Einsatz von Wirtschaftsgütern in einzelnen Vorhaben förderungswürdig sein. Alle im Rahmen eines Vorhabens durchgeführten Maßnahmen, welche ex ante für das Ziel des Vorhabens sinnvoll erschienen, sollten förderungswürdig sein.

### **Zu § 6 FZulG-E – Bescheinigung**

Grundlage für die Festsetzung der Forschungszulage ist für jedes im Antrag nach § 5 FZulG-E aufgeführte Forschungs- und Entwicklungsvorhaben des Anspruchsberechtigten eine Bescheinigung der Bescheinigungsstelle. Laut § 6 Abs. 2 FZulG-E muss diese Bescheinigung für jedes im Antrag nach § 5 FZulG aufgeführte Forschungs- und Entwicklungsvorhaben gesondert die Feststellung enthalten, dass die Voraussetzungen des § 2 FZulG vorliegen. Die Feststellung ist darüber hinaus zu begründen.

Nach § 6 Abs. 3 FZulG-E muss, soweit im Antrag nach § 5 FZulG auch förderfähige Aufwendungen im Sinne des § 3 Abs. 3a FZulG geltend gemacht werden, die Bescheinigung auch die Feststellung enthalten, dass das jeweilige Wirtschaftsgut für die Durchführung des begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhabens erforderlich und unerlässlich ist. Der damit verbundene, bürokratische Aufwand der Unternehmen sollte deutlich reduziert werden:

Erstens sollte eine pauschale Feststellung der für die Durchführung des begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhabens erforderlichen Wirtschaftsgüter ermöglicht werden, anstatt dass die Auflistung und insbesondere Begründung für jedes Wirtschaftsgut gesondert erforderlich sind.

Zweitens sollte bei dem Bescheinigungsantrag nur ein Nachweis dem Grunde der Erforderlichkeit des Wirtschaftsgutes nach nötig sein. Bei Anträgen im Vorfeld des Forschungsvorhabens können zum Zeitpunkt der Antragsstellung oft lediglich die erforderlichen Wirtschaftsgüter, aber keine Kosten, oder die Dauer der Nutzung der Wirtschaftsgüter geschätzt werden. Vor allem bei KMU erfolgt die Antragsstellung oft im Vorfeld der Forschungstätigkeit, da diese nur bei einem erfolgreichen Förderantrag in FuE investieren können. Daher sind zum Zeitpunkt der Antragsstellung die genauen Kosten eines Wirtschaftsgutes oft noch unbekannt und eine Schätzung würde immensen Verwaltungsaufwand bedeuten. Eine Missbrauchsgefahr besteht hierbei nicht, da eine dedizierte Prüfung der Anlagenbuchhaltung möglich ist, aus der hervorgeht, wann ein Wirtschaftsgut gekauft wurde, wie teuer es war und ab wann es aktiviert wurde.

Laut § 6 Abs. 5 FZulG-E ist nur die erste Bescheinigung für ein Wirtschaftsjahr für den Antragsteller vorbehaltlich des Satzes 2 gebührenfrei. Im Fall weiterer Anträge auf Bescheinigung für Forschungs- und Entwicklungsvorhaben desselben Wirtschaftsjahres können ab der Ausstellung der zweiten Bescheinigung nach Abs. 1 Gebühren und Auslagen nach Maßgabe des Bundesgebührengesetzes erhoben werden.

Es ist von der Erhebung von Gebühren bei mehr als einem Vorhaben innerhalb eines Wirtschaftsjahres, vor allem aufgrund der immer noch mangelnden Bekanntheit der Forschungszulage, stark abzuraten, zumal die Bescheinigungsstelle keinerlei Beratungsfunktion übernimmt.

Der beim Finanzamt einzureichende Antrag auf Forschungszulage erfordert die Erfassung zahlreicher Angaben durch den Steuerpflichtigen, was mit einem erheblichen zeitlichen und

personellen Aufwand verbunden ist. Gerade in größeren Unternehmen liegen die abgefragten Angaben oftmals nicht in einer einzelnen Abteilung vor, sondern müssen an verschiedenen Stellen (bspw. Controlling, Personalabteilung) angefragt und dort erst noch aufbereitet werden. Kleine und mittelgroße Unternehmen lagern oftmals den gesamten Antragsprozess auf externe Berater aus, die bei der Zusammenstellung aller Informationen sehr auf die Unterstützung durch den Steuerpflichtigen angewiesen sind. Der sich ergebende administrative Aufwand, ggf. verbunden mit externen Kosten, mindert die Akzeptanz und Attraktivität der Forschungsförderung ganz erheblich. Ziel muss daher sein, den Antrag auf Forschungszulage auf die für die Festsetzung der Forschungszulage tatsächlich erforderlichen Angaben zu reduzieren. Daher sollten die bei den allgemeinen Angaben zum Unternehmen angesiedelten Abfrageblöcke „Angaben zu Lohnaufwendungen insgesamt im Unternehmen im Wirtschaftsjahr“ und „Angaben zu Lohnaufwendungen der in Forschungs- und Entwicklungsvorhaben tätigen Arbeitnehmer insgesamt im Wirtschaftsjahr“ aus dem Formular gestrichen werden.

Es würde den Ablauf der Antragsstellung ebenfalls vereinfachen, wenn der Antrag auf Ebene einer Gesellschaft zentral konsolidiert und eingereicht werden könnte (nur ein Bescheid auf Ebene einer Gesellschaft, statt mehrere).

Zur Optimierung der Liquidität der Unternehmen sollte die Auszahlung der Forschungszulage sofort nach Erhalt des Bescheides gewährt werden, und nicht erst im Rahmen der nächsten offenen Veranlagung. Denn aktuell erfolgt die Erstattung mit einer großen Verzögerung im Vergleich zum Zeitpunkt, wo der Aufwand beim Unternehmen anfällt und cash-wirksam wird.

### **Petition**

Für den Bescheinigungsantrag sollte nur eine zusammenfassende inhaltliche Plausibilisierung der erforderlichen Wirtschaftsgüter, keine einzelne Begründung und insbesondere keine Kostenaufstellung erforderlich sein. Bei dem Bescheinigungsantrag sollte nur ein Nachweis dem Grunde der Erforderlichkeit des Wirtschaftsgutes nach nötig sein. Schließlich sollten keine Gebühren bei mehr als einem Vorhaben innerhalb eines Wirtschaftsjahres erhoben werden. Die Auszahlung der Forschungszulage sollte sofort nach Erhalt des Bescheides gewährt werden.

### **Zu Artikel 34 – Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes [TnV]**

Die geplante Anhebung der Freigrenze von 600 Euro auf 5.000 Euro im § 20 Abs. 7 ErbStG ist zu begrüßen. Diese Freigrenze entspricht auch der Freigrenze bei der Anzeige nach § 33 Abs. 3 ErbStG i. V. m § 3 Abs. 3 ErbStDV.

Unseres Erachtens wäre es darüber hinaus sinnvoll, die Praxis der Unbedenklichkeitsbescheinigung zu beschleunigen und vereinfachen. Derzeit erfordert der Antrag auf Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung die vorherige Zustimmung des im Ausland lebenden Zahlungsempfängers zur Offenlegung und Datenübermittlung an das zuständige Finanzamt. Diese datenschutzrechtliche Zustimmungserfordernis führt zu Verzögerungen und erheblichen Aufwand für Kunden, Versicherer und Kreditinstitute. Durch eine gesetzliche datenschutzrechtliche Offenlegungsvorschrift könnte das Verfahren im Interesse der Kunden, Versicherer und Kreditinstitute beschleunigt und Bürokratie abgebaut werden.

In jedem Fall aber sollte die Zustimmung des im Ausland ansässigen Empfängers nicht – wie in der Gesetzesbegründung angeführt – schriftlich erfolgen müssen. Dies würde das bisherige Verfahren noch bürokratischer machen und ist angesichts der sonstigen Bestrebungen des Gesetzgebers zum Abbau des Schriftformerfordernisses nicht nachvollziehbar.

### **Petition**

Die Einholung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung für Zwecke des § 20 Abs. 6 ErbStG sollte ohne vorherige Zustimmung des Kunden zur Datenoffenlegung erfolgen können. Hierzu sollte eine gesetzliche datenschutzrechtliche Ermächtigungsgrundlage zur Offenlegung und Übermittlung der Daten gegenüber dem zuständigen Finanzamt geschaffen werden. In jedem Fall sollte die Zustimmung des Kunden nicht die Schriftform erfordern.

## **Zu Artikel 39 – Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes**

### **Zu § 23 Abs 25 GrEStG – Anpassungen aufgrund des MoPeG**

Erfreulicherweise finden sich im Regierungsentwurf nunmehr auch erste Regelungen zum Grunderwerbsteuergesetz mit Blick auf die Einführung des Gesetzes zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPeG). § 23 Abs. 25 GrEStG soll analog zur Brexit-Regelung eingeführt werden und rechtssicher klarstellen, dass das Inkrafttreten des MoPeG nicht zu einer rückwirkenden Sperrfristverletzung der §§ 5 und 6 GrEStG führt. Diese Klarstellung ist ausdrücklich sehr zu begrüßen.

Weiterhin nicht geregelt sind allerdings die zukünftigen Auswirkungen des MoPeG auf das Grunderwerbsteuerrecht selbst. Daher ist es für Personenunternehmen ab dem 1.1.2024 unmöglich, weiterhin rechtssicher steuerbegünstigte Grundstückstransaktionen mit Gesellschaftern vorzunehmen. Dies erschwert betriebswirtschaftlich notwendige Umstrukturierungen gerade auch im Mittelstand erheblich. Eine temporäre Lösung könnte

eine Fortgeltungsregelung in § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO darstellen, wie sie der Bundesrat in seiner Stellungnahme zum Gesetzentwurf vorschlägt (vgl. dort unter Nr. 1 g, BR-Drs. 433/23 [Beschluss] vom 20.10.2023), oder – wesentlich besser – im Grunderwerbsteuergesetz selbst sein, wie sie die Bundesregierung präferiert (vgl. deren Gegenäußerung zu Nr. 1 der Stellungnahme des Bundesrates, BT-Drs. 20/9006 vom 26.10.2023).

Dennoch sollte mittelfristig unbedingt eine Lösung erarbeitet werden, die steuerbegünstigte Erwerbsvorgänge zwischen Gesellschaften und ihren Gesellschaftern auf eine bürokratiearme und praxistaugliche Grundlage stellt und die derzeitigen, in der Rechtspraxis kaum mehr beherrschbaren Ergänzungstatbestände des § 1 Abs. 2a bis Abs. 3a GrEStG durch ein in sich dogmatisch geschlossenes System ersetzt.

### **Petitum**

Um Grundstückstransaktionen auch weiterhin für Personenunternehmen steuerbegünstigt zu ermöglichen, sollte eine Fortgeltungsregelung des jetzigen Rechts für die Zeit nach Inkrafttreten des MoPeG aufgenommen werden. Diese könnte in § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO oder – besser – im Grunderwerbsteuergesetz selbst verankert werden. Darüber hinaus sollte das GrEStG mittelfristig grundlegend reformiert werden und rechtssicher, bürokratiearm und praxistauglich ausgestaltet werden.

### **Zu Artikel 46 – Inkrafttreten**

#### **Grundsätzliche Anmerkung zur zeitlichen Anwendung der neuen Regelungen**

Im Regierungsentwurf wird nicht dazu Stellung genommen, ab wann die Neuregelungen bei abweichendem Wirtschaftsjahr Anwendung finden. So ist fraglich, ob Regelungen mit Anwendung ab dem 1. 1.2024 auf die Wirtschaftsjahre anzuwenden sind, die nach dem 1. 1.2024 beginnen. Unklar ist ferner, welche Wirtschaftsjahre bei zeitlich beschränkten Anwendungen (wie z. B. 2024 bis 2027) betroffen sind.

### **Petitum**

Wir bitten um eine Klarstellung für abweichende Wirtschaftsjahre.

## II. Weitergehende Vorschläge

### **Ergänzung des EnergieStG um § 56a (Steuerentlastung für den Straßengüterverkehr als Kompensation der antriebsorientierten Einführung einer CO<sub>2</sub>-Komponente in der Lkw-Maut)**

Die für 1.1.2023 geplante Einführung einer zusätzlichen CO<sub>2</sub>-Komponente in der Lkw-Maut in Höhe von 200 Euro pro Tonne CO<sub>2</sub> stellt einen sehr hohen Anreiz für eine rasche Flottenerneuerung und mehr Klimaschutz im Straßengüterverkehr dar. Allerdings sind die Voraussetzungen für die Logistikbranche für Investitionen in CO<sub>2</sub>-neutrale Antriebstechnologien noch nicht gegeben. Es fehlt am raschen und vorauslaufenden Aufbau einer bedarfsgerechten Lade- und Tankinfrastruktur für schwere Nutzfahrzeuge sowie an der Marktverfügbarkeit von alternativen Antrieben in allen Nutzungssegmenten. Deshalb kommt es in den kommenden Jahren entscheidend auf den Klimaschutzbeitrag der Bestandsflotten mittels CO<sub>2</sub>-armer und CO<sub>2</sub>-neutraler Kraftstoffe an. Eine Berücksichtigung CO<sub>2</sub>-neutraler Kraftstoffe, d. h. fortschrittliche Biokraftstoffe und E-Fuels, sieht die Novellierung der Lkw-Maut nicht vor. Eine europarechtskonforme Lösung zur Kompensation des hohen CO<sub>2</sub>-Preises wäre durch die Reduktion der Energiesteuern auf CO<sub>2</sub>-neutrale Kraftstoffe gegeben. Eine solche Energiesteuerreduktion für fortschrittliche Biokraftstoffe ist auch im Sinne des Artikel 44 Abs. 5 der Verordnung (EU) Nr. 651/2014 (in der Fassung von Verordnung (EU) 2023/1315). Damit die nationale Umsetzung der Energiesteuerreduktion etwa zeitgleich mit den neuen Lkw-Mautsätzen eingeführt werden kann, wäre eine rasche Änderung des Energiesteuergesetzes erforderlich.

### **Petitum**

Das Energiesteuergesetz sollte um einen neuen „§ 56a Steuerentlastung für den Straßengüterverkehr“ ergänzt werden, der die Reduktion der Energiesteuern auf fortschrittliche Biokraftstoffe und E-Fuels im Straßengüterverkehr nach Maßgabe und bis zum Auslaufen der hierfür erforderlichen Freistellungsanzeige bei der Europäischen Kommission nach der Verordnung (EU) Nr. 651/2014 ermöglicht.

### **Maschinelle Abfrage der Steuer-ID**

Finanzinstitute haben verschiedene Meldepflichten gegenüber den Finanzbehörden. Die Meldungen von Kundendaten beinhalten dabei vielfach die Angabe der Steuer-ID zur eindeutigen Identifizierung der Kunden. Dies betrifft beispielsweise die Meldepflichten zum Common Reporting Standard (CRS), das Rentenbezugsmitteilungsverfahren, die elektronische Lohnsteuerbescheinigung, das Kirchensteuerverfahren sowie künftig die digitale Rentenübersicht. Auch im Rahmen der laufenden Novellierung des EU-Geldwäscherechts wird die Erhebung der Steuer-ID als Kundensorgfaltspflicht diskutiert.

In der Praxis besteht jedoch häufig das Problem, dass die Steuer-ID der Kunden den Finanzinstituten nicht bekannt oder fehlerhaft vom Kunden mitgeteilt worden ist. In diesen Fällen muss vor der Meldung in der Regel zunächst die Steuer-ID beim Kunden abgefragt werden. Leider zeigen die Erfahrungen der Finanzinstitute, dass die Rückmeldequote bei der Abfrage der Steuer-ID beim Kunden relativ gering ist. Eine Meldung mit Angabe der Steuer-ID ist somit selbst nach mehrfacher Nachfrage bei den Kunden nicht in jedem Fall möglich.

Dieser Prozess verursacht Aufwand und Kosten bei den Finanzinstituten und verzögert bzw. verhindert die Meldung gegenüber den Finanzbehörden. Zugleich dürfte auch aus Kundensicht die Nacherhebung der Steuer-ID als „bürokratisches Ärgernis“ empfunden werden, auch wenn vielfach eine gesetzliche Pflicht zur Mitteilung der Steuer-ID des Kunden gegenüber den Finanzinstituten besteht (bspw. § 22a Abs. 2 EStG).

Unseres Erachtens könnte dieses Problem durch eine generelle Erlaubnis zur Abfrage der Steuer-ID durch die Finanzinstitute beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) behoben werden. Mit dem maschinellen Anfrageverfahren beim BZSt (sog. MAV-Verfahren, § 22a Abs. 2 EStG) besteht bereits die erforderliche technische Grundlage. Dieses Verfahren erlaubt die Abfrage der Steuer-ID für Zwecke der Erstellung der Rentenbezugsmitteilung nach § 22a EStG (allerdings erst nach einer erfolglosen Kundenanfrage sowie erst zum Renteneintritt). Dieses Verfahren könnte technische Grundlage auch für andere Meldepflichten sein, die die Angabe der Steuer-ID erfordern.

Wir verweisen darauf, dass der Bundesrat in seiner Stellungnahme zu dem Gesetzentwurf eine ähnliche Regelung für den Fall gefordert hat, dass Arbeitnehmer ihre Steuer-ID nicht ihrem Arbeitgeber mitteilen, und die Bundesregierung diesen Vorschlag laut ihrer Gegenäußerung prüfen will (vgl. Nr. 5 seiner Stellungnahme, BR-Drs. 433/23 [Beschluss] vom 20.10.2023 und BT-Drs. 20/9006 vom 26.10.2023; vgl. dazu auch oben S. 17).

### **Petitum**

Um einzelgesetzliche Regelungen zu vermeiden, sollte die Abfragemöglichkeit der Steuer-ID als „Generalnorm“ in die Abgabenordnung aufgenommen werden, beispielsweise durch einen neuen Abs. im § 139b AO. Es könnte z. B. formuliert werden: *„Ist zur Erfüllung von gesetzlichen Meldeverpflichtungen und gesetzlichen Verwaltungsleistungen die Übermittlung der Identifikationsnummer erforderlich, darf die mitteilungspflichtige Stelle diese ohne ausdrückliche Zustimmung des Betroffenen beim Bundeszentralamt für Steuern abrufen. Auch der beim Bundeszentralamt für Steuern gespeicherte Tag der Geburt des Leistungsempfängers (§ 139b Abs. 3 Nr. 8 der Abgabenordnung) darf übermittelt werden,*

*wenn dieser von dem in der Anfrage übermittelten Tag der Geburt abweicht und für die weitere Datenübermittlung benötigt wird.“*

### **§ 45b Abs. 9 EStG (Aktionärsabfrage)**

Börsennotierte Gesellschaften haben nach § 67d AktG seit 2020 das (zivilrechtliche) Recht (nicht: die Pflicht), von Intermediären (z. B. Banken) zu verlangen, dass sie die Identität der Aktionäre der Gesellschaft offenlegen (Informationsanspruch). Die Vorschrift wurde durch das Gesetz zur Umsetzung der zweiten Aktionärsrechterichtlinie vom 12.12.2019 (BGBl. I S. 2637) eingeführt und ist Anfang Januar 2020 in Kraft getreten (vgl. Art. 16 Satz 1 des Gesetzes; § 26j Abs. 4 EGAktG).

§ 45b Abs. 9 EStG macht diese Regelung des § 67d AktG nun für das Steuerrecht nutzbar. Inländische börsennotierte Gesellschaften haben nun steuerrechtlich zwingend zum Zeitpunkt des Gewinnverteilungsbeschlusses der Gesellschaft § 67d AktG anzuwenden und bei den Intermediären Informationen über die Identität der Aktionäre der Gesellschaft zu verlangen und die ihnen übermittelten Informationen elektronisch nach Maßgabe des § 93c AO unverzüglich an das BZSt zu übermitteln (für den Aufbau eines Aktionärsregisters). Das BZSt analysiert die Daten sodann auf missbräuchliche Steuergestaltungsmodelle (§ 45b Abs. 10 EStG). Geschaffen wurde diese Regelung durch das Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz vom 2.6.2021 (BGBl. I S. 1259). Sie gilt für Kapitalerträge, die Gläubigern ab Anfang 2025 zufließen (§ 52 Abs. 44b EStG). Bei Verstößen ist ein Bußgeld (bisher) nicht vorgesehen (vgl. § 50e Abs. 2 EStG).

Die steuerliche Regelung geht weit über die zivilrechtliche (gesellschaftsrechtliche) hinaus. Während im Zivilrecht eine solche Abfrage freiwillig, nur bei Bedarf und nur im Einzelfall durchgeführt wird, soll dies im Steuerrecht nun generell, zwingend und stets bei Gewinnausschüttungen erfolgen, mithin ggf. sogar mehrmals im Jahr. Das ist überbordend und unverhältnismäßig und erzeugt einen unnötigen Bürokratiemehraufwand auf Seiten der Unternehmen und Intermediäre. Gerade bei börsennotierten Gesellschaften werden sich Gesellschaft und Aktionär regelmäßig nicht kennen, handelt es sich bei Aktien doch um ein Inhaberpapier, das dem jeweiligen Inhaber des Papiers das Recht gibt, seine Rechte wahrzunehmen und damit sein Mitgliedschaftsrecht und sein Dividendenbezugsrecht. Wenn mehr Kontakt zwischen Gesellschaft und Aktionär gewünscht ist, kann schon jetzt auf Namenspapiere umgestellt werden. Den Unternehmen ist es jedoch nicht zuzumuten, Nachforschungen einzuleiten, wenn ein Aktionär sich nicht oder zu spät meldet oder die Daten auffällig erscheinen. Das Instrument der Abfrage ist auch nicht geeignet, Steuerstraftaten oder Ordnungswidrigkeiten aufzuklären, weil sich gerade (Steuer-)Kriminelle

nicht auf derartige Abfragen eines Unternehmens hin zurückmelden werden. Unternehmen sollen hier zu Hilfsarbeiten für Strafverfolgungsbehörden eingeschaltet werden, ohne dass diese vergütet werden. Die Einführung eines Aktionärsregisters für steuerliche Zwecke ist europarechtlich nicht vorgegeben.

Zur weiteren Erläuterung unserer Kritik verweisen wir auf unsere Stellungnahme vom 30.3.2021 zum Regierungsentwurf des Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetzes (vgl. dort im Anschreiben und auf S. 13). Auch von der Literatur wird bei dieser Vorschrift die Grenze des Erforderlichen und Zumutbaren als überschritten angesehen (vgl. nur *Jachmann-Michel*, in: Brandis/Heuermann [vormals Blümich], EStG, § 45b Rn. 107 [Februar 2023]).

#### **Petiturum**

Auf die Einführung der Aktionärsabfrage sollte verzichtet werden. Die betreffende Regelung des § 45b Abs.9 EStG sollte baldmöglichst wieder abgeschafft werden.

#### **AStG-Safe-Harbour**

Im Rahmen der Hinzurechnungsbesteuerung (HZB) müssen Unternehmen auch nach einem Absenken der Niedrigsteuergrenze von 25 auf 15 Prozent in einigen Fällen weiterhin aufwändige Berechnungen für Zwecke des Niedrigsteuertests nach § 8 Abs. 5 AStG durchführen. Dabei weichen die Vorgaben zur Ermittlung der Effektivsteuerbelastung von denen der neuen, globalen Mindeststeuer ab. Geboten ist es daher, dass von der Mindeststeuer erfasste Unternehmensgruppen von der Hinzurechnungsbesteuerung für Staaten freigestellt werden, die eine anerkannte nationale Ergänzungssteuer eingeführt haben. Ausländische nationale Ergänzungssteuern sind ohnehin beim Niedrigsteuertest nach § 8 Abs. 5 AStG zu berücksichtigen. Die Unternehmen müssten dann aber immer noch Steuerbelastungsberechnungen mit Überleitungen ausländischer GuV und Bilanzen in das deutsche Steuerrecht vornehmen. Das ist unnötige Bürokratie. Denn wenn schon nach den Regelungen der Mindeststeuer eine 15 Prozent-Besteuerung sichergestellt ist, erscheint es kaum zu rechtfertigen, wenn nach den Regeln der Hinzurechnungsbesteuerung abermals eine 15 Prozent-Besteuerung nachgewiesen werden muss.

#### **Petiturum**

Es sollte geregelt werden, dass bei Vorhandensein einer anerkannten ausländischen nationalen Ergänzungssteuer davon auszugehen ist, dass keine Niedrigbesteuerung nach § 8 Abs. 5 AStG besteht.

## **Besteuerung von ausgeschütteten Gesellschaftereinlagen fair ausgestalten („Einlagenrückgewähr“)**

Durch das Jahressteuergesetz 2022 (JStG 2022) sind die Vorschriften zur Einlagenrückgewähr in § 27 Abs. 8 KStG angepasst worden. Damit wurde vor allem auf die Rechtsprechung des BFH reagiert. Eine grundlegendere Reform mit dem Ziel der Entbürokratisierung der Vorschriften steht aber leider weiterhin aus. Immerhin hat aber der Bundestagsfinanzausschuss in seinem Bericht zum Gesetzentwurf des JStG 2022 die Komplexität der Regelungen anerkannt. Für den Finanzausschuss ist es überlegenswert, das BMF um einen Bericht zu Reformoptionen zu bitten (BT-Drs 20/4729, S. 134).

Die Rückgewähr von Einlagen ist nach der Systematik des deutschen Steuerrechts steuerneutral. Das gilt im Prinzip auch für ausländische Gesellschaften. Das derzeitige Regelungssystem benachteiligt allerdings Beteiligungen an ausländischen Gesellschaften. Grund hierfür ist vor allem, dass § 27 Abs. 1 KStG für den Nachweis einer Einlagenrückgewähr auf die Zusammensetzung des bilanziellen Eigenkapitals und den Bestand des sog. steuerlichen Einlagekontos nach deutschem Steuerrecht abstellt. Beides ist aber nur bei im Inland unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaften vorhanden. Für Beteiligungen an ausländischen Kapitalgesellschaften sind die Anforderungen oft nicht oder nur durch aufwändige Ermittlungen und Überleitungsrechnungen in das deutsche Steuerrecht erfüllbar. Die Regelung läuft im Auslandsfall oftmals faktisch leer. Konsequenz ist dann, dass zurückgewährte Einlagen als steuerbare und je nach Fall auch steuerpflichtige Gewinnausschüttung behandelt werden. Der BFH hatte zuletzt auch EU-rechtliche Zweifel daran geäußert, dass verfahrensrechtlich nur die ausländische Gesellschaft und nicht auch der inländische Anteilseigner die Einlagenrückgewähr geltend machen darf (vgl. Urteile vom 04.05.2021, VIII R 14/20 und VIII R 17/18). An dieser Problematik hat sich durch das JStG 2022 nichts geändert. Klageverfahren sind daher absehbar.

### **Petitum**

Die Regelungen zur Einlagenrückgewähr in §§ 27 ff. KStG müssen auch im Auslandsfall praktikabel anwendbar sein. Dazu müssen sie, vereinfacht und internationalisiert werden. Dazu gehört zumindest, dass verfahrensrechtlich der Anteilseigner in den Stand gesetzt wird, selbst eine Einlagenrückgewähr geltend zu machen und ein Nachweis ohne Überleitungsrechnungen für ausländische Handelsbilanzen ermöglicht wird.

**Betriebsausgabenverbot des § 8 Steueroasen-Abwehrgesetzes**

Gemäß § 8 Satz 1 StAbwG dürfen Aufwendungen aus Geschäftsvorgängen zu Steueroasen den Gewinn oder den Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten nicht mindern. Dieses Betriebsausgabenverbot ist ab 1.1.2025 anzuwenden. Dabei erfassen die Regelungen nicht nur konzerninterne Geschäftsbeziehungen, sondern auch Geschäftsvorgänge zwischen fremden Dritten. Das Betriebsausgabenverbot beschränkt sich auch nicht auf missbräuchliche oder nicht fremdübliche Gestaltungen. Stattdessen werden auch alltägliche Geschäftsvorgänge erfasst und führen bei Steuerpflichtigen in Deutschland zu einer Sanktionierung. Politisches Ziel der Maßnahme ist es, sämtliche Geschäftsbeziehungen zu Steueroasen steuerlich zu sanktionieren, um diese Staaten zur Kooperation in Steuersachen zu bewegen.

Dabei wirkt sich das Betriebsausgabenabzugsverbot jedoch in erster Linie auf in deutsche Steuerpflichtige aus und belastet diese. Besonders kritisch dabei sind die sog. Wegzugsfälle, in denen der Steuerpflichtige zunächst eine Geschäftsbeziehung ohne Bezug zu einer Steueroase eingegangen ist und der Geschäftspartner erst im Nachgang in eine Steueroase verzieht.

Im Bereich der Lebensversicherung kommt erschwerend hinzu, dass diese Verträge aufgrund gesetzlicher Regelungen nicht vom Versicherer gekündigt werden können. Entsprechend können die steuerlichen Belastungen des Betriebsausgabenabzugsverbots auch nicht durch eine Beendigung der Geschäftsbeziehung abgewendet werden.

**Petitum**

Die Spitzenverbände der deutschen Wirtschaft nehmen dieses Beispiel zum Anlass, den Deutschen Bundestag zu bitten, eine Evaluierung des Steueroasenabwehrgesetzes mit Blick auf seine verschiedenen, nachteiligen Auswirkungen auf die Binnenwirtschaft gemeinsam mit der deutschen Wirtschaft vorzunehmen, und wirtschaftlich nicht vertretbare Regelungen zu entschärfen. Im konkret angesprochenen Fall sollte der Anwendungsbereich des § 8 StAbwG eingeschränkt und zielgenauer formuliert werden. Wegzugsfälle von Vertragspartnern sollten nicht zu einer ungerechtfertigten steuerlichen Sanktionierung deutscher Unternehmen führen.

**Notwendigen gesetzlichen Rahmen für die möglichst unbürokratische Umsetzung der Vorgaben zur Beitragsdifferenzierung nach Kinderzahl schaffen**

Die mit dem Pflegeunterstützungs- und Entlastungsgesetz eingeführten Regelungen zur Beitragsdifferenzierung nach Kinderzahl legen den Arbeitgebern als größter

beitragsabführender Stelle hohe bürokratische Lasten auf. Um die beitragsabführenden Stellen so weit wie möglich von zusätzlichem Aufwand zu entlasten, muss nun zeitnah die vorgesehene Schaffung eines einheitlichen, zentralisierten und digitalisierten Verfahrens erfolgen. Die dazu erforderlichen rechtlichen Rahmenbedingungen, u. a. zum Datenaustausch und zur Umsetzung eines Verfahrens zur Lieferung der notwendigen Daten an die Arbeitgeber (sog. „Push-Verfahren“) sowie zur Regelung der Verzinsung müssen so schnell wie möglich geschaffen werden, da sonst der gesetzlich vorgesehene Zeitplan zur Umsetzung des digitalisierten Verfahrens massiv gefährdet ist. Dies würde zu einer nicht hinnehmbaren bürokratischen Belastung der Arbeitgeber führen. Das Wachstumschancengesetz muss auch diesbezüglich dem selbstgesteckten Ziel, Betriebe von Bürokratie zu entlasten, gerecht werden.

Vor dem Hintergrund, dass die Arbeitgeber unentgeltlich umfangreiche, ständig weiterwachsende und mit einem hohen Kostenaufwand verbundene Verwaltungsarbeit für die Sozialversicherung leisten, muss der bürokratische Aufwand zur Umsetzung der kinderzahlabhängigen Beitragshöhe in der Pflegeversicherung so unbürokratisch wie möglich erfolgen. Das komplexe Melde- und Beitragsrecht verursacht bei den Arbeitgebern schon heute einen hohen Bürokratie- und Kostenaufwand. Die automatisierten Meldungen im Bereich der sozialen Sicherung stellen mit rund 400 Mio. Meldevorgängen im Jahr eines der größten und komplexesten Datenübermittlungsverfahren zwischen den Arbeitgebern und öffentlichen Stellen dar. Rund 2,6 Mrd. Euro kostet die Arbeitgeber die Ermittlung und Zahlung der Sozialversicherungsbeiträge im Jahr. Eine weiter steigende bürokratische Belastung muss daher vermieden werden. Auch das Bundesverfassungsgericht hat darauf hingewiesen, dass die Berücksichtigung der Kinderzahl nicht zu einem unverhältnismäßigen Verwaltungsaufwand bei den Arbeitgebern führen darf.

### **Petition**

In den Büchern Vier, Fünf und Elf Sozialgesetzbuch sowie im Einkommensteuergesetz müssen noch fehlende Folgeregelungen für die praktische Umsetzung des im Pflegeunterstützungs- und Entlastungsgesetz (PUEG) vorgesehenen digitalen Verfahrens zur Erhebung und zum Nachweis der Anzahl der beim Pflegeversicherungsbeitrag (Abschlag) berücksichtigungsfähigen Kinder umgesetzt werden. Die Umsetzung muss sehr zeitnah erfolgen, da sonst der im PUEG vorgesehene Zeitplan für das digitale Verfahren stark gefährdet ist.



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

**Nur per E-Mail**

Arbeitsgemeinschaft für wirtschaftliche Verwaltung e. V.

BDEW Bundesverband der Energie- und Wasserwirtschaft e.V.

Bevollmächtigten des Rates der Evangelischen Kirche in Deutschland bei der Bundesrepublik Deutschland und der Europäischen Union

Bitkom e.V.

Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.

Bundesrechtsanwaltskammer

Bundessteuerberaterkammer K.d.ö.R.

Bundesverband der Deutschen Industrie e.V.

Bundesverband der Deutschen Volksbanken und Raiffeisenbanken e.V.

Bundesverband deutscher Banken e.V.

Bundesverband Deutscher Leasing-Unternehmen e. V.

Bundesverband Großhandel, Außenhandel, Dienstleistungen (BGA) e.V.

Bundesverband öffentlicher Banken Deutschland e.V.

Bundesvereinigung der Deutschen Arbeitgeberverbände e.V.

Der Mittelstand BVMW e.V.

DER MITTELSTANDSVERBUND – ZGV e.V.

MR Frank van Nahmen

Vertreter der Unterabteilungsleiterin III C

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97  
10117 Berlin  
TEL +49 (0) 30 18 682-3813  
FAX +49 (0) 30 18 682-883813  
E-MAIL [III C2@bmf.bund.de](mailto:III C2@bmf.bund.de)  
DATUM 2. Oktober 2023

Deutsche Steuer-Gewerkschaft

Deutscher Bauernverband e. V.

Deutscher Sparkassen- und Giroverband e.V.

Deutscher Steuerberaterverband e.V.

DIHK Deutscher Industrie- und Handelskammer-  
tag

Gesamtverband der Deutschen Versicherungswirt-  
schaft e.V.

Handelsverband Deutschland Der Einzelhandel  
(HDE) e.V.

Hauptverband der landwirtschaftlichen Buchstel-  
len und Sachverständigen e. V.

Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V.

Institut für Digitalisierung im Steuerrecht e.V.

Kommissariats der deutschen Bischöfe

Verband der Automobilindustrie e.V.

Zentralverband des Deutschen Handwerks

Zentralverband des Gartenbau e.V.

ZVEI e. V.

BETREFF

**Wachstumschancengesetz - Einführung der obligatorischen elektronischen Rechnung;  
Zulässigkeit der Formate XRechnung und ZUGFeRD**

GZ

**III C 2 - S 7287-a/23/10001 :007**

DOK

**2023/0922192**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Sehr geehrte Damen und Herren,

Sie haben im Rahmen der Verbändeanhörung zum Wachstumschancengesetz eine Stellungnahme zur geplanten Einführung der obligatorischen elektronischen Rechnung bei inländischen B2B-Umsätzen abgegeben oder sind aus meiner Sicht von diesem Thema betroffen. Im

Rahmen der abgegebenen Verbändestellungnahmen insgesamt wurde häufig auch gefragt, ob ein hybrides Format die geplanten gesetzlichen Anforderungen erfüllen würde.

Um der Praxis möglichst frühzeitig Rechts- und Planungssicherheit zu geben, haben das Bundesministerium der Finanzen (BMF) und die obersten Finanzbehörden der Länder diese Frage erörtert. Sie sind zu dem Ergebnis gekommen, dass aus Sicht der Finanzverwaltung insbesondere sowohl eine Rechnung nach dem XStandard als auch nach dem ZUGFeRD-Format ab Version 2.0.1 grundsätzlich eine Rechnung in einem strukturierten elektronischen Format darstellt, die der europäischen Norm für die elektronische Rechnungsstellung und der Liste der entsprechenden Syntaxen gemäß der Richtlinie 2014/55/EU vom 16. April 2014 (ABl. L 133 vom 6. 5. 2014, S. 1) entspricht. Sofern der Gesetzgeber die im Regierungsentwurf des Wachstumschancengesetzes enthaltene Formulierung insoweit unverändert beschließen sollte, würden daher auch Rechnungen in diesen beiden Formaten nach dem 31. Dezember 2024 die neuen umsatzsteuerlichen Anforderungen für eine elektronische Rechnung erfüllen.

Der Vollständigkeit halber weise ich darauf hin, dass daneben auch weitere Rechnungsformate die genannten Anforderungen erfüllen können. Die Erörterungen beschränkten sich lediglich aufgrund der Tatsache, dass die elektronische Rechnung zunächst nur für inländische Umsätze obligatorisch sein wird, auf die gebräuchlichsten inländischen Formate.

Weiterhin sind Bund und Länder zu dem Ergebnis gekommen, dass ab der Einführung der obligatorischen elektronischen Rechnung (voraussichtlich zum 1. Januar 2025) bei einem hybriden Format entgegen Abschn. 14.4 Abs. 3 Satz 4 UStAE der strukturierte Teil der führende sein wird. Im Fall einer Abweichung gehen dann die Daten aus dem strukturierten Teil denen aus der Bilddatei vor. Hintergrund ist, dass nach der derzeitigen Verwaltungsauffassung das Merkmal „Lesbarkeit“ (vgl. § 14 Abs. 1 Satz 5 UStG) erfordert, dass die Rechnung für das menschliche Auge lesbar ist. Strukturierte elektronische Formate sind daher erst nach einer Konvertierung in diesem Sinne „lesbar“. Dies bedeutet auch, dass bei einem hybriden Format (z. B. ZUGFeRD) im Falle einer Abweichung zwischen elektronischer Information und dem für das menschliche Auge lesbaren Bildteil der letztere Teil vorgeht. Dieses Verhältnis ist ab der Einführung der obligatorischen eRechnung umzukehren, sodass dann der strukturierte Teil entscheidend sein wird. An der grundsätzlichen Zulässigkeit eines hybriden Formats ändert dies aber nichts.

Hinsichtlich der in den Verbändeanhörungen angesprochenen EDI-Verfahren ist sich das BMF deren Bedeutung für bestimmte Bereiche der Wirtschaft bewusst. Es wird aktuell an einer Lösung gearbeitet, die die Weiternutzung der EDI-Verfahren auch unter dem künftigen Rechtsrahmen so weit wie möglich sicherstellen soll. Dass mit der Einführung des transaktionsbezogenen Meldesystems an bestimmten EDI-Verfahren noch technische Anpassungen vorgenommen werden müssen, kann zum derzeitigen Zeitpunkt nicht gänzlich ausgeschlossen

werden. Ziel wird es aber sein, diesen Umstellungsaufwand im Interesse der Wirtschaft auf das Notwendige zu begrenzen.

Schließlich weise ich aufgrund entsprechender Nachfragen vorsorglich darauf hin, dass nach dem Regierungsentwurf des Wachstumschancengesetzes ab dem 1. Januar 2025 die *Entgegennahme* einer elektronischen Rechnung für alle inländischen Unternehmer verpflichtend sein wird. Die in § 27 Abs. 39 UStG-E enthaltene Möglichkeit, in der Einführungsphase auch eine sonstige Rechnung zu verwenden, betrifft nur die *Ausstellung* einer Rechnung. Wenn der Rechnungsaussteller sich für die Verwendung einer elektronischen Rechnung entscheiden sollte, muss der Rechnungsempfänger diese daher auch entgegennehmen.

Gerne können Sie dieses Schreiben an Ihre Mitglieder und andere interessierte Verbände weitergeben.

Mit freundlichen Grüßen

Im Auftrag  
van Nahmen

Dieses Dokument wurde elektronisch erstellt und ist ohne Unterschrift gültig.