Downloaded from Blogs on 31.10.2026 04:05h

By PwC Deutschland | 17. Juli 2023

BMF veröffentlicht Referentenentwurf für ein Wachstumschancengesetz

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat am 14.7.2023 einen Referentenentwurf für ein Gesetz zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness (Wachstumschancengesetz) an die Verbände zur Stellungnahme bis zum 25. Juli 2023 versendet. Der Entwurf enthält Vorschläge, welche die Wachstumschancen der deutschen Wirtschaft erhöhen sollen. Es sind aber auch eine Reihe weiterer Änderungen enthalten, die zum einen Probleme bei bestehenden gesetzlichen Vorschriften beheben sollen, zum anderen aber auch teilweise belastende Wirkung entfalten.

Downloaded from Blogs on 31.10.2026 04:05h

Steuerliche Förderung von Investitionen in den Klimaschutz

Der vorliegende Entwurf sieht im Rahmen eines (eigenständigen) **Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Investitionen in den Klimaschutz (Klimaschutz-Investitionsprämiengesetz – Klimaschutz-InvPG)** die Einführung einer gewinnunabhängigen Investitionsprämie vor, die im Rahmen früherer Ankündigungen auch als sog. „Super-AfA" bezeichnet wurde.

Anwendungsbereich und Förderzeitraum

Einen **Anspruch** auf Gewährung der Investitionsprämie sollen unbeschränkt und beschränkt Steuerpflichtige i.S. des EStG und des KStG haben, soweit sie steuerpflichtige (Gewinn-)Einkünfte i.S.d. § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 3 EStG aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbständiger Arbeit erzielen und nicht von der Besteuerung befreit sind. Auch müssen die weiteren Voraussetzungen des Klimaschutz-InvPG erfüllt werden. Bei Mitunternehmerschaften i.S.d. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG soll die Mitunternehmerschaft selbst Anspruchsberechtigter sein; optierende Gesellschaften nach § 1a KStG sind als Steuerpflichtige i.S.d. KStG anspruchsberechtigt (§ 1 Klimaschutz-InvPG-E).

Für Unternehmen in Schwierigkeiten i.S.d. Art. 1 Abs. 4 Buchst. c und des Art. 2 Nr. 18 der AGVO (Allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung (EU) Nr. 651/2014) soll nach § 7 Abs. 2 Klimaschutz-InvPG-E kein Anspruch auf Gewährung der Investitionsprämie bestehen. Dasselbe soll für bestimmte Wirtschaftsbereiche gelten, die vom Anwendungsbereich der AGVO nach Art. 1 Abs. 3 und Abs. 6 AGVO ausgeschlossen sind (z.B. Fischerei- und Aquakultursektor, landwirtschaftliche Primärproduktion, Erzeugung von Kernenergie).

Begünstigt sind nach § 2 Klimaschutz-InvPG-E **Investitionen** (Anschaffung und Herstellung) in abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens sowie Maßnahmen an bestehenden beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die zu nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten führen und bei denen die (nachträglichen) Anschaffungs- oder Herstellungskosten je Wirtschaftsgut mindestens 10.000 EUR betragen. Die (begünstigten) Wirtschaftsgüter müssen zudem

- in einem **Einsparkonzept** enthalten sein, das durch einen Energieberater oder – sofern ein nach DIN EN ISO 50001 oder Eco-Management and Audit Scheme (EMAS) zertifiziertes Energie- oder Umweltmanagementsystem vorhanden ist – einen eigenen Energiemanager erstellt wurde und die wesentlichen Anforderungen an ein Energieaudit nach DIN EN 16247-1 erfüllt, und

- dazu dienen, dass der Anspruchsberechtigte im Rahmen seiner betrieblichen Tätigkeit die **Energieeffizienz verbessert** und damit geltende Unionsnormen übertrifft oder angenommene, noch nicht in Kraft getretene Unionsnormen erfüllt, sofern die Investition spätestens 18 Monate vor Inkrafttreten der Norm durchgeführt und abgeschlossen wird, und

- im Jahr der Anschaffung, Herstellung oder Beendigung der Maßnahme und im darauffolgenden

Downloaded from Blogs on 31.10.2026 04:05h

Wirtschaftsjahr (fast) ausschließlich in einer inländischen Betriebsstätte des Betriebs des Steuerpflichtigen betrieblich genutzt werden.

Nicht begünstigt sollen Investitionen für Kraft-Wärme-Kopplung, für Fernwärme und/oder Fernkälte und für Energieanlagen sein, die mit fossilen Brennstoffen, einschließlich Erdgas, betrieben werden.

Die Investitionsprämie soll **befristet** für Investitionen gewährt werden, die der Anspruchsberechtigte nach dem Tag der Verkündung des Wachstumschancengesetzes oder vor dem 1.1.2028 begonnen und abgeschlossen hat oder, soweit vor dem 1.1.2028 Teilherstellungskosten entstanden oder Anzahlungen auf Anschaffungskosten geleistet werden, nach dem 31.12.2027 abschließt (§ 3 Klimaschutz-InvPG-E).

Förderfähige Aufwendungen, Bemessungsgrundlage, Höhe der Investitionsprämie, Kumulierung mit anderen Förderungen oder staatlichen Beihilfen und Entstehung des Anspruchs

Zum **förderfähigen Aufwand** sollen nach § 4 Abs. 1 Klimaschutz-InvPG-E die nachgewiesenen Anschaffungs- und Herstellungskosten sowie die vor dem 1.1.2028 entstandenen Teilherstellungskosten und geleisteten Anzahlungen auf Anschaffungskosten einer begünstigten Investition im Förderzeitraum gehören. Anschaffungs- oder Herstellungskosten für Investitionen, die im Rahmen anderer Förderungen oder staatlichen Beihilfen gefördert wurden oder werden, dürfen nicht in die förderfähigen Aufwendungen einbezogen werden (§ 6 Abs. 2 Klimaschutz-InvPG-E).

Bemessungsgrundlage für die Klimaschutz-Investitionsprämie soll die Summe der förderfähigen Aufwendungen sein, insgesamt jedoch maximal 200.000.000 EUR im Förderzeitraum (§ 4 Abs. 2 Klimaschutz-InvPG-E).

Die Investitionsprämie soll **15% der Bemessungsgrundlage** und damit insgesamt im Förderzeitraum höchstens 30.000.000 EUR betragen und soll grds. auch neben anderen Förderungen oder staatlichen Beihilfen für begünstigte Investitionen gewährt werden können.

Werden neben der Investitionsprämie für die im Einsparkonzept enthaltenen Maßnahmen weitere staatliche Beihilfen für den Umweltschutz gewährt, darf die Summe dieser Beihilfen einschließlich der Klimaschutz-Investitionsprämie den Betrag von 30.000.000 EUR pro Unternehmen und Investitionsvorhaben jedoch nicht übersteigen (§§ 4 Abs. 4, 6 Klimaschutz-InvPG-E).

Verfahrensfragen

Der **Anspruch** auf die Klimaschutz-Investitionsprämie soll nach § 5 Abs. 2 Klimaschutz-InvPG-E grundsätzlich im Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung der begünstigten Investitionen, für vor dem 1.1.2028 entstandene Teilherstellungskosten oder geleistete Anzahlungen auf Anschaffungskosten einer begünstigten Investition am 31.12.2027 **entstehen**.

Der Antrag ist außerhalb des Steuererklärungsverfahrens und spätestens bis zum 31.12.2029 bei dem für die Besteuerung des Anspruchsberechtigten nach dem Einkommen zuständigen Finanzamt elektronisch zu stellen sein. Im Förderzeitraum sollen **maximal** zwei Anträge auf Investitionsprämie je

Downloaded from Blogs on 31.10.2026 04:05h

Anspruchsberechtigten gestellt werden dürfen, wobei die für den betreffenden Antrag relevante Bemessungsgrundlage jeweils mindestens 50.000 EUR betragen muss (§ 5 Abs. 1, 3 Klimaschutz-InvPG-E).

Ertragsteuerliche Behandlung der Investitionsprämie

Die Investitionsprämie unterliegt nicht sofort, sondern erst infolge der Minderung der Abschreibungen für das Wirtschaftsgut der Besteuerung: Wurden die Anschaffungs- oder Herstellungskosten einer begünstigten Investition in der Bemessungsgrundlage nach § 4 Abs. 2 Klimaschutz-InvPG-E berücksichtigt, soll die Absetzung für Abnutzung nach § 7 EStG für die begünstigte Investition (mithin die begünstigten Wirtschaftsgüter) ab dem Zeitpunkt der Festsetzung der Investitionsprämie von den insoweit um die Investitionsprämie geminderten Anschaffungs- oder Herstellungskosten vorzunehmen sein.

Änderungen im Einkommensteuergesetz

Änderungen bei der Zinsschranke

Die im Rahmen der Zinsschrankenregelung in § 4h EStG vorgesehenen **Änderungen** dienen insbesondere dazu, die Regelung an die Vorgaben der sog. ATAD (Richtlinie (EU) 2016/1164 des Rates vom 12. Juli 2016) anzupassen.

Freibetrag als einziger Grund für die Nichtanwendung der Zinsschranke: Derzeit kommt die Zinsschranke nur zur Anwendung, wenn die die Zinserträge übersteigenden Zinsaufwendungen (Nettozinsaufwand) mindestens 3.000.000 EUR betragen. Diese bislang über eine uneingeschränkte Nichtanwendung oder Anwendung der Zinsschranke entscheidende Freigrenze soll zukünftig durch einen Freibetrag i.H.v. 3.000.000 EUR ersetzt werden. Die Abzugsbeschränkung soll danach stets nur für den Betrag von 3.000.000 EUR übersteigenden Nettozinsaufwand gelten. Der Freibetrag soll dabei nicht für den Zinsaufwand zur Anwendung kommen, der auf einem Zinsvortrag aus dem Vorjahr beruht.

Während der Freibetrag grundsätzlich für jeden Betrieb i.S.d. Zinsschranke gesondert beansprucht werden kann, soll er gleichartigen Betrieben, die unter einer einheitlichen Leitung oder beherrschendem Einfluss durch eine Person oder Personengruppe stehen, nur gemeinsam zustehen. Diese gelten nur für die Anwendung des Freibetrags als ein Betrieb; von einem Freibetrag profitieren sie anteilig entsprechend ihrem Anteil an den Nettozinsaufwendungen (Anti-Fragmentierungsregelung). Für die Frage, ob Betriebe gleichartig sind, soll dabei auf § 4 Abs. 6 Satz 1 Nr. 1 KStG zur Zusammenfassung von BgA abgestellt werden.

Da neben der Freigrenze auch die weiteren Ausschlussgründe des § 4h Abs. 2 EStG (fehlende oder nur anteilmäßige Konzernzugehörigkeit; Konzernzugehörigkeit, aber Eigenkapital-Escape) gestrichen werden sollen, kommt es zu einer vollständigen Nichtanwendung der Zinsschranke künftig nur noch bei einem Nichtüberschreiten des Freibetrags.

Änderungen des Zinsbegriffs: Entsprechend den Vorgaben aus Art. 2 Abs. 1 der ATAD-Richtlinie wird der Begriff der von der Norm erfassten Zinsaufwendungen (bisher nur Vergütungen für Fremdkapital) um

Downloaded from Blogs on 31.10.2026 04:05h

„wirtschaftlich gleichwertige Aufwendungen und sonstige Aufwendungen im Zusammenhang mit der Beschaffung von Fremdkapital im Sinne [der Richtlinie]" erweitert. Gleichermaßen soll der Begriff der Zinserträge durch Einbezug von „wirtschaftlich gleichwertigen Erträgen im Zusammenhang mit Kapitalforderungen" erweitert werden.

Dieser Ausweitung stehen auch Einschränkungen des Zinsbegriffs gegenüber. So soll eine Ausnahme von der Anwendung der Zinsschranke für Zinsaufwendungen oder Zinserträge aus bestimmten Darlehen gelten, die zur Finanzierung langfristiger öffentlicher Infrastrukturprojekte verwendet und auf Grund von allgemeinen Förderbedingungen aus öffentlichen Mitteln vergeben werden.

EBITDA-Vortrag und Zinsvortrag: Nach derzeitiger Rechtslage entsteht der sog. EBITDA-Vortrag nicht für Wirtschaftsjahre, in denen die Zinsschranke im Ganzen nicht zur Anwendung kommt, z.B. wegen der Freigrenze oder fehlender Konzernzugehörigkeit. Künftig soll dies auch für Wirtschaftsjahre gelten, in denen die Zinsaufwendungen die Zinserträge nicht übersteigen.

Ferner sollen die Anlässe für den Untergang eines EBITDA-Vortrags oder eines Zinsvortrags ergänzt werden. Bisher ist ein Untergang im Falle einer Betriebsaufgabe oder-übertragung vorgesehen. Die Finanzverwaltung vertritt im Anwendungsschreiben zur Zinsschranke die Auffassung, dass es auch bei einer Teilbetriebsaufgabe oder -übertragung zu einem partiellen Untergang des Zinsvortrags und des EBITDA-Vortrags kommt (BMF-Schreiben vom 4. Juli 2008, BStBl. I 2008, S. 718, Tz. 47). Zukünftig soll dies auch im Gesetzeswortlaut festgeschrieben werden. Als Teilbetriebsaufgabe in diesem Sinne soll gemäß der Gesetzesbegründung - wie bereits bisher von der Finanzverwaltung vertreten - auch das Ausscheiden einer Organgesellschaft aus dem Organkreis gelten.

Exkurs: Änderungen in § 8a KStG: Künftig sollen bei allen Körperschaftsteuerpflichtigen sämtliche Einkünfte für Zwecke der Zinsschranke als in einem Betrieb erzielt gelten. Bisher ist dies nur für unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften der Fall. Zukünftig sollen auch beschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften oder unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 4 und 5 KStG für Zwecke der Zinsschranke nur noch einen Betrieb unterhalten können.

Des Weiteren werden infolge der Abschaffung der Ausschlussgründe "fehlende Konzernzugehörigkeit" und "Equity-Escape" die diese flankierenden Regelungen zur Gesellschafterfremdfinanzierung für Körperschaften gestrichen.

Die geänderten Regelungen sollen ab dem Veranlagungszeitraum 2024 zur Anwendung kommen.

Einführung einer Zinshöhenschranke

Neben die Zinsschranke soll eine weitere Regelung zur Beschränkung des Abzugs von Zinsaufwendungen treten. Die in § 4l EStG-E vorgesehene sog. Zinshöhenschranke soll für den Abzug von Zinsaufwendungen aufgrund einer Geschäftsbeziehung zwischen nahestehenden Personen i.S.d. § 1 Abs. 2 AStG gelten und ist dabei beschränkt auf Fälle, in denen der Gläubiger in dem Staat, in dem er seinen Sitz oder seine Geschäftsleitung hat, keiner wesentlichen wirtschaftlichen Tätigkeit nachgeht oder dieser Staat nicht zur

Downloaded from Blogs on 31.10.2026 04:05h

Amtshilfe i.S.d. §§ 4 Abs. 2 Nr. 2 i.V.m. Abs. 4 Satz 1 StAbwG verpflichtet ist. Die Voraussetzungen für eine wesentliche wirtschaftliche Tätigkeit entsprechen den Vorgaben von § 8 Abs. 2 Satz 2, 3 und 5 AStG für den Substanztest für Zwecke der Hinzurechnungsbesteuerung.

Ist der Anwendungsbereich der Regelung eröffnet, soll der Abzug der Zinsaufwendungen auf einen Höchstsatz i.H.d. um 2 Prozentpunkte erhöhten Basiszinssatzes nach § 247 BGB begrenzt sein. Zum 1.1.2023 hätte dieser Höchstzinssatz laut Entwurfsbegründung 3,62% betragen (bei einem Basiszinssatz von 1,62%). Der Entwurfswortlaut könnte aber auch so zu verstehen sein, dass der in § 247 Abs. 1 BGB genannte Basiszinssatz nochmals um 2% zu erhöhen ist.

Wird nachgewiesen, dass sowohl der Gläubiger als auch die oberste Muttergesellschaft das Kapital bei sonst gleichen Umständen jeweils nur zu einem über dem Höchstsatz liegenden Zinssatz hätten erhalten können, soll als Höchstsatz stattdessen der günstigste Zinssatz gelten, den der Gläubiger oder die oberste Muttergesellschaft hätten erzielen können.

Die oberste Muttergesellschaft i.S.d. Regelung ist die oberste Muttergesellschaft i.S.d. zukünftigen § 4 Abs. 3 MinStG (vgl. Referentenentwurf für ein Gesetz zur Umsetzung der globalen Mindestbesteuerung (sog. Pillar 2), vgl. unseren **Newsflash vom 10.7.2023**).

Die neue Regelung soll ab dem Veranlagungszeitraum 2024 zur Anwendung kommen.

Neufassung der Regelungen zur sog. Thesaurierungsbegünstigung

§ 34a EStG-E sieht – teils schon lange von der Wirtschaft geforderte – Verbesserungen der Regelungen zur Thesaurierungsbegünstigung vor:

Diese umfassen zum einen die Schaffung eines “nachversteuerungsfreien Entnahmevolumens”, welches als vorrangig entnommen gelten soll (§ 34a Abs. 4 EStG-E). Hierdurch wird die Möglichkeit geschaffen, vorrangig tarifbesteuerte und steuerfreie thesaurierte Gewinne zu entnehmen, bevor die Entnahmen eine Nachversteuerung auslösen. Das nachversteuerungsfreie Entnahmevolumen zum Ende eines Wirtschaftsjahres entspricht dabei dem Betrag zum Schluss des Vorjahres, erhöht um den Teil des nicht entnommenen Gewinns des Wirtschaftsjahres, für den keine Thesaurierungsbegünstigung beantragt wurde (nachversteuerungsfreier Entnahmebetrag). Es mindert sich, soweit ein positiver Saldo aus Entnahmen und Einlagen den Gewinn übersteigt. Das nachversteuerungsfreie Entnahmevolumen ist für jeden Betrieb oder Mitunternehmeranteil gesondert festzustellen.

Zum anderen soll sich der begünstigungsfähige Gewinn um die Gewerbesteuer des Wirtschaftsjahres und um Entnahmen, soweit diese der auf den Thesaurierungsbetrag entfallenden Einkommensteuer (zzgl. SolZ) entsprechen, erhöhen (§ 34a Abs. 3 EStG-E).

Schließlich soll, um eine Anwendung der Thesaurierungsbegünstigung künftig bereits im Vorauszahlungsverfahren zu ermöglichen, außerdem § 37 Abs. 3 Satz 5 EStG aufgehoben werden.

Unter Verweis auf in der Vergangenheit beobachtete Gestaltungen sind in § 34a EStG-E jedoch auch

Downloaded from Blogs on 31.10.2026 04:05h

verschärfende Änderungen vorgesehen:

- Indem eine nachträgliche Antragstellung zur Anwendung der Thesaurierungsbegünstigung bei der Berechnung der Erstattungszinsen nach § 233a AO wie ein rückwirkendes Ereignis zu behandeln sein soll (§ 34a Abs. 1 Satz 3 EStG-E), wird verhindert, dass mit dieser Maßnahme Erstattungszinsen generiert werden.

- In dem Anlässe für die Nachversteuerung des nachversteuerungspflichtigen Betrags regelnden § 34a Abs. 8 EStG-E soll zunächst ergänzt werden, dass ein Fall der unentgeltlichen Übertragung auch bei Ausscheiden eines Mitunternehmers unter Anwachsung seines Mitunternehmeranteils auf die übrigen Mitunternehmer vorliegt.

- Weiterhin sieht § 34a Abs. 8 EStG-E künftig auch eine anteilige Nachversteuerung vor. So soll künftig auch die Veräußerung bloß eines Teils eines Einzelunternehmens oder eines Teils eines Mitunternehmeranteils sowie auch die Einbringung eines Teilbetriebs oder eines Teils eines Mitunternehmeranteils nach § 20 UmwStG eine (anteilige) Nachversteuerung auslösen. Dies gilt ebenfalls bei der unentgeltlichen Übertragung solcher Übertragungsgegenstände auf ein Körperschaftsteuersubjekt. Überdies soll in den Fällen der anteiligen Nachversteuerung auch ein vorhandenes nachversteuerungsfreies Entnahmevolumen jeweils anteilig untergehen.

- Schließlich sieht § 34a Abs. 9 EStG-E vor, dass ein festgestellter nachversteuerungspflichtiger Betrag bei der unentgeltlichen Aufnahme einer natürlichen Person in ein Einzelunternehmen oder der unentgeltlichen Übertragung eines Teils eines Mitunternehmeranteils nicht mehr beim Übertragenden verbleibt, sondern anteilig auf den Rechtsnachfolger übergeht. Bei der Buchwerteinbringung eines Teils eines Mitunternehmeranteils nach § 24 UmwStG soll der nachversteuerungspflichtige Betrag künftig ebenfalls anteilig auf den neuen Mitunternehmeranteil übergehen.

Darüber hinaus soll mit § 34a Abs. 13 Satz 4 EStG-E die Möglichkeit eingeführt werden, bei Änderungen der gesonderten Feststellung hinsichtlich der Höhe des nachversteuerungspflichtigen Betrags auch den Einkommensteuerbescheid auf Antrag entsprechend zu ändern.

§ 34a EStG-E soll in Gänze erstmals für den Veranlagungszeitraum 2025 anzuwenden sein. In das nachversteuerungsfreie Entnahmevolumen sollen nur die Gewinne i.S.d. § 34a Abs. 4 EStG-E aus nach dem 31.12.2024 endenden Wirtschaftsjahren eingehen (§ 52 Abs. 34 EStG-E).

Änderungen beim steuerlichen Verlustabzug (§ 10d EStG)

Der Verlustrücktrag soll ab dem Veranlagungszeitraum 2024 dahingehend erweitert werden, dass negative Einkünfte bis in den dritten dem Verlustjahr vorangegangenen Veranlagungszeitraum zurückgetragen und

Downloaded from Blogs on 31.10.2026 04:05h

(in den Grenzen der Mindestbesteuerung) vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden können. Darüber hinaus sollen die für die Mindestbesteuerung relevanten und in der Corona-Krise ursprünglich nur vorübergehend erhöhten Betragsgrenzen von 10.000.000 bzw. 20.000.000 EUR (für Zusammenveranlagte) nunmehr beim Verlustrücktrag auch über den Veranlagungszeitraum 2023 hinaus beibehalten werden (§ 10d Abs. 1 Satz 2 EStG-E).

Für den Verlustvortrag soll, befristet für die Veranlagungszeiträume 2024 bis 2027, die Mindestbesteuerung aufgehoben werden. Negative Einkünfte, die nicht in vorangegangene Veranlagungszeiträume zurückgetragen wurden, sind daher bis zur Höhe des Gesamtbetrags der Einkünfte des folgenden Veranlagungszeitraums ohne betragsmäßige Begrenzung abziehbar (§ 10d Abs. 2 EStG-E). Mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2028 soll die Mindestbesteuerung wieder eingeführt werden. Nicht ausgeglichene negative Einkünfte sind dann jedoch bis zu einem Höchstbetrag von 10.000.000 EUR (bisher 1.000.000 EUR) vom Gesamtbetrag der Einkünfte des folgendenen Veranlagungszeitraums abziehbar, darüber hinaus bis zu 60% des 10.000.000 EUR übersteigenden Gesamtbetrags der Einkünfte.

Weitere Änderungen im EStG

Neben den bereits genannten Änderungen sieht der Referentenentwurf u.a. die folgenden Änderungen im EStG vor:

- **§ 3 Nr. 72 EStG-E:** Einführung einer Steuerfreigrenze i.H.v. 1.000 EUR für Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung; Steuerpflicht auf Antrag, wenn die mit den Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Ausgaben die Einnahmen übersteigen;

- **§ 3a Abs. 3 Satz 2 Nr. 12 EStG-E:** Folgeänderung zur geplanten Ausweitung der Verlustrücktragsmöglichkeit nach § 10d Abs. 1 EStG von bisher zwei auf drei Veranlagungszeiträume;

- **§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 Satz 2, § 52 Abs. 6 Satz EStG-E:** Anhebung der Wertgrenze für Geschenke an Personen, die nicht Arbeitnehmer sind, mit erstmaliger Anwendung für nach dem 31.12.2023 beginnende Wirtschaftsjahre von derzeit 35 EUR auf 50 EUR;

- **§ 6 Abs. 2 Satz 1, § 52 Abs. 12 Satz 7 EStG-E:** Anhebung der seit dem 1.1.2018 geltenden Höchstgrenze für eine Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter in § 6 Abs. 2 Satz 1 EStG von bisher 800 EUR auf 1.000 EUR für Wirtschaftsgüter, die nach dem 31.12.2023 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden;

- **§ 6 Abs. 2a, § 52 Abs. 12 Satz 11 EStG-E:** Anhebung der betraglichen Obergrenze für die Möglichkeit zur Bildung eines Sammelpostens nach § 6 Abs. 2a EStG von derzeit 1.000 EUR auf 5.000 EUR und Verkürzung der Auflösungsdauer von bisher 5 auf 3 Jahre mit Wirkung für

Downloaded from Blogs on 31.10.2026 04:05h

Wirtschaftsgüter, die nach dem 31.12.2023 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt wurden bzw. werden;

- **§ 7g Abs. 5, § 52 Abs. 16 Satz 6 EStG-E**: unbefristete Erhöhung des Prozentsatzes für die in § 7g Abs. 5, 6 EStG geregelte Sonderabschreibungsmöglichkeit von 20% auf 50% für nach dem 31.12.2023 angeschaffte oder hergestellte abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens;

- **§ 19 Abs. 2 Satz 3, § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa Satz 3, § 24a Satz 5 EStG-E:** Anpassung der gesetzlichen Regelungen zur Besteuerung von Alterseinkünften aus der Basisversorgung in Reaktion auf die BFH-Urteile X R 33/19 und X R 20/19 vom 19.5.2021 - mithin verlangsamter Anstieg des Besteuerungsanteils; aufgrund des vor dem Hintergrund der vorstehenden Änderung langsameren Anstiegs des Besteuerungsanteils der Renten aus der Basisversorgung sollen auch die Freibeträge für Versorgungsbezüge nach § 19 Abs. 2 EStG angepasst werden; dasselbe gilt für den Altersentlastungsbetrag nach § 24a EStG; § 19 Abs. 2 Satz 3 und § 24a Satz 5 EStG-E sollen beim Steuerabzug vom Arbeitslohn erstmals ab dem 1.1.2024 anzuwenden sein (§ 52 Abs. 26a EStG-E);

- **§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. a Satz 2, § 52 Abs. 45a Satz 4 EStG-E:** Ausdehnung der beschränkten Steuerpflicht für nichtselbständige Arbeit auf Fälle, in denen die Tätigkeit nicht in Deutschland, sondern im Ansässigkeitsstaat des Steuerpflichtigen oder in einem oder mehreren anderen Staaten ausgeübt wird und ein mit dem Ansässigkeitsstaat abgeschlossenes DBA oder eine bilaterale Vereinbarung für diese im Ansässigkeitsstaat oder in einem oder mehreren anderen Staaten ausgeübte Tätigkeit Deutschland ein Besteuerungsrecht zuweist; die Neuregelung soll erstmals auf nach dem 31.12.2023 zufließende nichtselbstständige Einkünfte anzuwenden sein;

- **§ 50c Abs. 2 Satz 1 Nr. 2, § 52 Abs. 47a Satz 2 EStG-E:** Anhebung der Freigrenze in § 50c Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG als eine Voraussetzung für die Anwendung des Freistellungsverfahrens für beschränkt steuerpflichtige Einkünfte aus der Überlassung von Rechten i.S.d. § 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG von derzeit 5.000 EUR auf 10.000 EUR; nach einem neuen § 50c Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 **Satz 2** EStG-E soll bei Überschreiten der Freigrenze für die Vergütung, durch welche die Grenze von 10.000 EUR überschritten wird, die Steuer in Höhe der auf diese Vergütung entfallenden Steuer einzubehalten und abzuführen sein. Bereits vorher zugeflossene Vergütungen, die weder alleine noch unter Berücksichtigung weiterer bereits zugeflossener Vergütungen, zu einer Überschreitung der Grenze von 10.000 EUR führen, sollen von der Befreiung zur Einbehaltung und Abführung der Steuer erfasst bleiben - d.h. für diese soll keine Steuer nachträglich einbehalten und abgeführt werden müssen (mithin ist keine Korrektur von Steueranmeldungen mehr erforderlich); erstmalige Anwendung auf Einkünfte, die dem beschränkt Steuerpflichtigen nach dem 31.12.2023 zufließen.

Downloaded from Blogs on 31.10.2026 04:05h

Änderungen im Körperschaftsteuergesetz

Option zur Körperschaftsbesteuerung (§ 1a KStG-E):

Seitens der Verbände wurde in diversen Stellungnahmen bereits Verbesserungspotenzial an der Körperschaftsteueroption nach § 1a KStG identifiziert, der durch den RefE nun aufgegriffen wird:

- Der **persönliche Anwendungsbereich** soll auf alle Personengesellschaften erstreckt werden (bisher “Personenhandels- und Partnerschaftsgesellschaften”), wodurch nunmehr auch GbR optieren können.

- **Erstmalige Option:** Neu gegründete Personengesellschaften können nunmehr bis zu einem Monat nach Abschluss des Gesellschaftsvertrags bereits mit Wirkung für das laufende Wirtschaftsjahr einen Antrag stellen. Bisher konnten diese frühestens für ihr zweites Wirtschaftsjahr optieren, da ohne Ausnahme die Stellung des Antrags bis spätestens einen Monat vor Beginn des Wirtschaftsjahres gefordert wurde, für den die Option greifen sollte. Gleichermaßen soll auch beim Formwechsel einer Körperschaft in eine Personengesellschaft die Möglichkeit der lückenlosen Fortsetzung der Körperschaftsbesteuerung geschaffen werden, wenn der Antrag bis zum Ablauf eines Monats nach Anmeldung des Formwechsels beim zuständigen Register gestellt wird.

- **Anteile an Komplementärin:** Damit die Option steuerneutral vollzogen werden kann, müssen nach den bisher anwendbaren umwandlungsteuerlichen Vorschriften alle wesentlichen Betriebsgrundlagen miteingebracht werden. In der damit im Einzelfall erforderlich werdenden Miteinbringung auch der Anteile an der Komplementär-GmbH (obwohl die Option zivilrechtlich keine Auswirkung hat) wurde ein erhebliches Optionshindernis gesehen. Dem wird nun durch eine ausdrückliche Regelung abgeholfen, nach der allein die Zurückbehaltung der Beteiligung an einer Komplementärin der optierenden Gesellschaft die Steuerneutralität der Option nicht ausschließt.

- Der **Zufluss von Gewinnanteilen** an der optierenden Gesellschaft soll derart eingeschränkt werden, dass nicht schon dann ein Zufluss inklusive Kapitalertragsteuerpflicht vorliegt, wenn die Auszahlung der Beträge verlangt werden kann, sondern nur dann, wenn diese tatsächlich entnommen werden. Insofern ist der Zufluss laut Begründung im Einzelfall sogar später anzunehmen als bei einer auch zivilrechtlich als Körperschaft organisierten Gesellschaft, bei der ein Zufluss beim beherrschenden Gesellschafter schon bei Beschluss und nicht erst bei Entnahme angenommen wird.

Die Änderungen in § 1a KStG sollen ab dem Tag nach der Verkündung des Wachstumschancengesetzes Anwendung finden.

Steuerabzug auf Kapitalerträge von beschränkt steuerpflichtigen gemeinnützigen Organisationen (§

Downloaded from Blogs on 31.10.2026 04:05h

32 Abs. 6 KStG-E)

Mit dem neu geschaffenen § 32 Abs. 6 KStG-E soll die Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG für ausländische, in EU- und EWR-Staaten ansässige, gemeinnützige Organisationen auch im Bereich der Kapitalertragsteuerentlastung nachvollzogen werden. Aufgrund der Kapitalverkehrsfreiheit soll auch gemeinnützigen Drittstaaten-Organisationen ein Erstattungsanspruch gewährt werden, sofern keine Direktinvestition vorliegt.

§ 32 Abs. 6 KStG-E ist dabei nachrangig zu den bereits bestehenden anderweitigen Entlastungsgrundlagen (z.B. DBA) anzuwenden. Zudem steht dieser Erstattungsanspruch unter dem Vorbehalt diverser weiterer Voraussetzungen (u.a. Informationsaustausch, Amtshilfe bei der Beitreibung, unbeschränkte Steuerpflicht ohne Wahlmöglichkeit, §§ 50d Abs. 3 und § 50j EStG greifen nicht, keine Anrechnung/Abzug der Kapitalertragsteuer beim Gläubiger).

Die Vorschrift soll in allen offenen Fällen und damit rückwirkend anzuwenden sein.

Änderungen im Gewerbesteuergesetz

Erweiterte Grundstückskürzung

Bei der erweiterten Grundstückskürzung (§ 9 Nr. 1 Sätze 2 ff. GewStG) wird die Schwelle für unschädliche Nebeneinnahmen aus dem Betrieb von Anlagen zur Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien sowie aus dem Betrieb von Ladesäulen für Elektrofahrzeuge und Elektrofahrräder von 10% auf 20% der Einnahmen aus der Grundstücksüberlassung angehoben (§ 9 Nr. 1 Satz 3 Buchstabe b GewStG-E). Die Änderung soll ab dem Erhebungszeitraum 2023 anwendbar sein.

Gewerbeverlust (§ 10a GewStG)

Analog zum Verlustvortrag nach § 10d Abs. 2 EStG soll auch im Gewerbesteuerrecht – ebenfalls befristet auf die Erhebungszeiträume 2024 bis 2027 – der Abzug vortragsfähiger Gewerbeverluste aus vorangegangenen Erhebungszeiträumen vom maßgebenden Gewerbeertrag ohne betragsmäßige Begrenzung ermöglicht werden (Suspendierung der Mindestbesteuerung).

Ab dem Erhebungszeitraum 2028 wird die Mindestbesteuerung wieder eingeführt, jedoch mit einer Erhöhung des maßgebenden Gewerbeertrags, von dem ein unbeschränkter Verlustabzug vorzunehmen ist, von bisher 1.000.000 EUR auf 10.000.000 EUR. Der 10.000.000 EUR übersteigende maßgebende Gewerbeertrag ist bis zu 60% um Fehlbeträge aus vorangegangenen Erhebungszeiträumen zu kürzen (§ 10a Sätze 1 und 2 GewStG-E). Ein Verlustrücktrag bleibt im Gewerbesteuerrecht weiterhin ausgeschlossen.

Änderungen im UmwStG

Verschärfung der sog. Nachveräußerungssperre nach Spaltung
Als Reaktion auf das BFH-Urteil I R 39/18 vom 11.8.2021 soll die derzeitige Regelung der sog. Nachspaltungsveräußerungssperre gem. § 15 Abs. 2 Satz 2 bis 4 UmwStG geändert werden (künftig in § 15 Abs. 2 Satz 2 bis 6 UmwStG-E geregelt).

Downloaded from Blogs on 31.10.2026 04:05h

Nach dem neu gefassten § 15 Abs. 2 Satz 2 UmwStG-E soll eine Spaltung zum Buch- oder Zwischenwert ausscheiden, wenn durch die Spaltung die Veräußerung (des übertragenen Vermögens) an außenstehende Personen vollzogen oder vorbereitet wird. In Satz 3 wird erstmals gesetzlich definiert, dass als eine "außenstehende" Person jede Person gelten soll, die nicht ununterbrochen fünf Jahre vor der Spaltung (lt. Begründung der Zeitpunkt der zivilrechtlichen Wirksamkeit) an der übertragenden Körperschaft beteiligt war.

Eine Veräußerung an außenstehende Personen durch die Spaltung wird für Auf- und Abspaltungen, bei denen bereits an der übertragenden Körperschaft außenstehende Personen beteiligt sind, zudem nach § 15 Abs. 2 Satz 6 UmwStG-E ausdrücklich auf solche Fälle beschränkt, in denen der Vorgang eine Werteverschiebung zugunsten dieser Personen bewirkt (andernfalls könnte eine Spaltung nie zu Buchwerten erfolgen, wenn an dem übertragenden Rechtsträger außenstehende Personen beteiligt sind).

Die "Vorbereitung einer Veräußerung" an eine außenstehende Person soll künftig zu bejahen sein, wenn

- im Zeitpunkt der Spaltung bereits eine konkrete Veräußerungsabsicht besteht oder zumindest eine Veräußerung nicht nur hypothetisch in Betracht gezogen wird und innerhalb von fünf Jahren nach dem steuerlichen Übertragungsstichtag eine Veräußerung mindestens eines Anteils (d.h. die Überschreitung der 20%-Schwelle ist nicht maßgeblich) an einer an der Spaltung beteiligten Körperschaft an außenstehende Personen tatsächlich erfolgt (Satz 4) oder

- innerhalb von fünf Jahren nach dem steuerlichen Übertragungsstichtag Anteile an einer an der Spaltung beteiligten Körperschaft an außenstehende Personen veräußert werden, die mehr als 20% des Wertes der Anteile an der übertragenden Körperschaft am steuerlichen Übertragungsstichtag ausmachen (Satz 5). Bei Erfüllung dieses im Kern dem Regelungsinhalt des bisherigen Satzes 4 entsprechenden Kriteriums soll die Vorbereitung einer Veräußerung durch die Spaltung unwiderlegbar vermutet werden.

Die Änderungen des § 15 Abs. 2 Satz 2 bis 6 UmwStG-E sollen erstmals auf Spaltungen anzuwenden sein, 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 (§ 27 Abs. 19 UmwStG-E).

Änderungen im Umsatzsteuerrecht

Die relevanteste vorgesehene umsatzsteuerliche Änderung besteht in der Einführung der obligatorischen elektronischen Rechnung für Leistungen zwischen Unternehmern (B2B), die in einem bestimmten strukturierten elektronischen Format ausgestellt, übermittelt und empfangen werden und eine elektronische Verarbeitung ermöglichen soll. Die Verpflichtung soll für im Inland ansässige leistende Unternehmer bestehen, die gegenüber einem ebenfalls im Inland ansässigen Leistungsempfänger über eine im Inland steuerbare Leistung abrechnen. Die Fassung des Referentenentwurfs entspricht mit nur einigen offenbar

Downloaded from Blogs on 31.10.2026 04:05h

eher klarstellenden als inhaltlich relevanten Änderungen sehr weitgehend der im April 2023 vom BMF vorgestellten Entwurfsfassung. Daneben sind Übergangsregelungen vorgesehen, nach denen u.a. elektronische Rechnungen im EDI-Format mit Zustimmung des Empfängers bis zum 31.12.2027 ausgestellt werden können.

Die Vereinfachungsregelung des § 13b Abs. 5 Satz 8 UStG soll für gewisse Fälle irrtümlicher Anwendung des Übergangs der Steuerschuldnerschaft ab 2024 auf § 13b Abs. 2 Nr. 6 UStG erweitert werden (Übertragung von Berechtigungen nach § 3 Nr. 3 des Treibhausgas-Emissionshandelsgesetzes und bestimmter weiterer Berechtigungen, Zertifikate usw.).

Vor allem für kleinere und kleinste Unternehmer sieht der Entwurf des Wachstumschancengesetzes Entlastungen von Bürokratie vor. Kleinunternehmer nach § 19 UStG werden grundsätzlich von der Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldung und Umsatzsteuer-Jahreserklärungen befreit, die Fristen eines Verzichts auf die Kleinunternehmerregelung und der Widerruf des Verzichts werden neu geregelt. Weitere Änderungen in dieser Hinsicht betreffen die Anhebung der Gesamtumsatzschwelle nach § 20 Satz 1 Nr. 1 UStG (bislang 600.000 EUR) auf 800.000 EUR sowie der Schwelle für eine mögliche Befreiung von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen (bislang 1.000 EUR, nunmehr 2.000 EUR). Die Änderungen sollen zum 1.1.2024 in Kraft treten, vorgesehen ist eine Anwendung der Neufassungen der §§18, 19 UStG aber bereits für den Besteuerungszeitraum 2023.

Weitere vorgesehene Änderungen betreffen z.B. eine Reaktion des Gesetzgebers auf BFH-Rechtsprechung mit Bezug auf die Steuerermäßigung der Leistungen der Körperschaften, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG; bereits zum Tag nach der Verkündung), die Änderung einiger Steuerbefreiungsvorschriften für Verfahrenspfleger und Verfahrensbeistände nach bestimmten Vorschriften des Gesetzes über das Verfahren in Familiensachen und in den Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit und in Hinblick auf land- und forstwirtschaftliche Betriebshilfeleistungen.

Änderungen im Forschungszulagengesetz

Für das Forschungszulagengesetz sieht der Entwurf u.a. die folgenden Anpassungen vor:

- **§ 3 Abs. 3a FZulG-E**: Ausdehnung der förderfähigen Aufwendungen für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2023 beginnen, auf die auf die Nutzung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgutes im begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhaben entfallende Wertminderung; geringwertige Wirtschaftsgüter, für die die Bewertungsvorschriften des § 6 Abs. 2 und 2a EStG Anwendung finden, sollen nicht von der Regelung erfasst sein;

- **§ 3 Abs. 4 Satz 2 FZulG-E**: Erhöhung des Anteils der förderfähigen Aufwendungen für in Auftrag gegebene FuE-Vorhaben i.S.d. § 2 Abs. 5 FZulG von derzeit 60% auf 70% des beim Anspruchsberechtigten für den Auftrag entstandenen Entgelts;

Downloaded from Blogs on 31.10.2026 04:05h

- **§ 3 Abs. 5 FZulG-E**: Entfristung und Erhöhung der maximalen Bemessungsgrundlage für nach dem 31.12.2023 entstandene förderfähige Aufwendungen auf 12.000.000 EUR.

Einführung einer Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltungen (§§ 138l ff. AO)

Mit den neuen §§ 138l bis 138n AO-E soll erstmals eine Pflicht zur Mitteilung bestimmter innerstaatlicher Steuergestaltungen eingeführt werden, die sich größtenteils eng an den gesetzlichen Bestimmungen zur Mitteilungspflicht über grenzüberschreitende Steuergestaltungen nach §§ 138d bis 138h AO orientiert, mit denen die DAC6-Richtlinie in nationales Recht umgesetzt wurde.

Meldepflichtige Gestaltung
Eine (meldepflichtige) innerstaatliche Steuergestaltung ist gem. § 138l Abs. 2 AO-E jede Gestaltung,

- die keine grenzüberschreitende Steuergestaltung i.S.d. § 138d Abs. 2 i.V.m. § 138e AO ist,
- die eine Steuer vom Einkommen oder Vermögen, die Gewerbesteuer, die Erbschaft- oder Schenkungsteuer oder die Grunderwerbsteuer zum Gegenstand hat,
- die mindestens ein Kennzeichen aufweist und
- von der ein verständiger Dritter unter Berücksichtigung aller wesentlichen Fakten und Umstände vernünftigerweise erwarten kann, dass der Hauptvorteil oder einer der Hauptvorteile die Erlangung eines steuerlichen Vorteils i.S.d. § 138d Abs. 3 Satz 1 AO ist, der im Geltungsbereich dieses Gesetzes entsteht.

Zudem muss mindestens ein sog. nutzerbezogenes oder ein sog. gestaltungsbezogenes Kriterium i.S.d. § 138l Abs. 5 AO-E gegeben sein.

Kennzeichen

Die Kennzeichen für innerstaatliche Gestaltungen sind in § 138l Abs. 3 AO-E abschließend aufgeführt. Bis auf drei neue Kennzeichen werden sie wortgleich den in § 138e Abs. 1 Nr. 1, 2 und 3 Buchst. a bis c AO für grenzüberschreitende Gestaltungen aufgeführten Kennzeichen entnommen. Dies betrifft

- die sog. “allgemeinen” Kennzeichen, die das Verhältnis zwischen Intermediär und Steuerpflichtigem (Vertraulichkeitsklausel, Erfolgsvergütung) oder Merkmale der Dienstleistungen des Intermediärs (standardisierte Dokumentation oder Struktur) betreffen, sowie

Downloaded from Blogs on 31.10.2026 04:05h

- sog. spezifische Kennzeichen von Gestaltungen, wie den Erwerb von Verlustunternehmen zur anderweitigen Nutzung ihrer Verluste, die Umwandlung von Einkünften in Vermögen, Schenkungen oder niedriger bzw. nicht besteuerte Einkünfte sowie zirkuläre Vermögensverschiebungen.

Es werden weiterhin drei neue, nur für innerstaatliche Steuergestaltungen geltende Kennzeichen eingeführt, die jeweils folgende Gestaltungen zum Gegenstand haben:

- derselbe steuererhebliche Sachverhalt wird mehreren Nutzern oder anderen Steuerpflichtigen oder einem Nutzer oder Steuerpflichtigen mehrfach zugeordnet;

- durch aufeinander abgestimmte Rechtsgeschäfte werden zweckgerichtet steuerwirksame Verluste und ganz oder teilweise steuerfreie Einkünfte erzeugt (sog. Kopplungsgeschäfte);

- ein an der Gestaltung Beteiligter unternimmt unangemessene rechtliche Schritte, um für sich oder einen Dritten einen steuerlichen Vorteil im Bereich des Steuerabzugs vom Kapitalertrag zu erzeugen.

Wie zur “meldepflichtigen Gestaltung” bereits ausgeführt, steht die Anwendung sämtlicher Kennzeichen des § 138l Abs. 3 AO-E unter dem Vorbehalt eines sog. Main-Benefit-Tests. Zudem ist - wie bei den grenzüberschreitenden Meldepflichten - eine noch zu veröffentlichende sog. "Whitelist" mit Ausnahmen von der sachlichen Meldepflicht geplant.

Erfüllung eines nutzerbezogenen oder eines gestaltungsbezogenen Kriteriums

Neben den Voraussetzungen in § 138l Abs. 2 AO-E muss mindestens entweder ein sog. nutzerbezogenes oder ein gestaltungsbezogenes Kriterium erfüllt sein (§ 138l Abs. 5 AO-E), um eine sachliche Meldepflicht für eine innerstaatliche Gestaltung zu begründen.

Eine Verpflichtung zur Mitteilung der innerstaatlichen Steuergestaltung nach den **nutzerbezogenen Kriterien** besteht z.B. dann, wenn der Nutzer im Zeitpunkt des die Meldefrist grundsätzlich auslösenden Ereignisses in mindestens zwei der drei Kalenderjahre oder Wirtschaftsjahre, die dem Kalenderjahr vorausgehen, in dem das die Meldefrist auslösende Ereignis eingetreten ist, bspw.

- umsatzsteuerbare Umsätze i.S.d. § 1 Abs. 1 UStG von mehr als 50.000.000 EUR pro Wirtschaftsjahr oder Kalenderjahr erzielt hat (**Umsatzschwelle**), oder

- eine Summe der positiven Einkünfte (einschließlich der nach § 32d EStG dem gesonderten Tarif unterliegenden Einkünfte) von mehr als 20.000.000 EUR im Kalenderjahr (**Einkünfteschwelle**)

Downloaded from Blogs on 31.10.2026 04:05h

erzielt hat, oder

- ein Einkommen nach § 8 Abs. 1 KStG erzielt und dieses erhöht um die nach § 8b KStG außer Ansatz bleibenden Bezüge und Gewinne und vermindert um die nach § 8b Abs. 3 und 5 KStG nicht abziehbaren Betriebsausgaben mehr als 2.000.000 EUR im Wirtschaftsjahr (**Einkommensschwelle**) beträgt.

Eine Verpflichtung zur Mitteilung nach den **gestaltungsbezogenen Kriterien** besteht z.B. dann, wenn die Gestaltung zum Gegenstand hat, dass unmittelbar oder mittelbar Anteile an einer Gesellschaft erworben werden oder übergehen und der durch die Anteile vermittelte Grundbesitzwert nach § 8 Abs. 2 GrEStG mindestens 5.000.000 EUR beträgt.

Persönliche Meldepflicht

Meldepflichtig ist - wie bei den Meldepflichten für grenzüberschreitende Steuergestaltungen - grds. der Intermediär (§ 138m Abs. 1 AO-E). Für die Definition des Intermediärs wird auf § 138d Abs. 1 AO abgestellt. Intermediär ist danach jede Person, die eine innerstaatliche Steuergestaltung vermarktet, für Dritte konzipiert, organisiert oder zur Nutzung bereitstellt oder ihre Umsetzung durch Dritte verwaltet.

Zudem muss der Intermediär einen hinreichenden Bezug zu Deutschland aufweisen, um gegenüber dem BZSt meldepflichtig zu sein (§ 138m Abs. 1 AO-E). Dies ist der Fall, wenn der Intermediär

- in Deutschland ansässig ist (Sitz, Geschäftsleitung, Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt),
- die Dienstleistung im Zusammenhang mit der Steuergestaltung über eine inländische Betriebsstätte erbracht wird,
- in das Handelsregister oder in ein öffentliches berufsrechtliches Register eingetragen ist oder
- bei einem Berufsverband für juristische, steuerliche oder beratende Dienstleistungen registriert ist.

Ist nach diesen Grundsätzen ein meldepflichtiger Intermediär gegeben, trifft – wie bei grenzüberschreitenden Steuergestaltungen – die Pflicht zur Meldung der

- die Gestaltung selbst betreffenden und somit “abstrakten” Angaben stets den Intermediär;
- der personenbezogenen Angaben (Angaben zum Nutzer sowie zu den an der Gestaltung beteiligten oder von ihr betroffenen Personen) den Intermediär nur dann, wenn dieser einer gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht (wie bspw. Steuerberater, Rechtsanwälte und Wirtschaftsprüfer) nicht unterliegt oder davon durch den Nutzer entbunden wurde; anderenfalls hat der Nutzer die Meldung

Downloaded from Blogs on 31.10.2026 04:05h

der personenbezogenen Daten selbst vorzunehmen.

Der Nutzer ist dann (hinsichtlich sämtlicher Angaben) meldepflichtig, wenn es keinen meldepflichtigen Intermediär gibt oder der Nutzer die innerstaatliche Steuergestaltung für sich konzipiert hat.

Meldeverfahren
Das Meldeverfahren sowie die Informationen, die an das BZSt übermittelt werden müssen, entsprechen im Wesentlichen den für grenzüberschreitende Steuergestaltungen geltenden Vorgaben des § 138f AO. Die Meldung hat elektronisch gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz zu erfolgen.

Anders als bei den grenzüberschreitenden Gestaltungen ist die Meldung nicht innerhalb von 30 Tagen, sondern innerhalb einer Frist von zwei Monaten nach Ablauf des Tages vorzunehmen, an dem das erste der nachfolgenden Ereignisse eintritt (§ 138n Abs. 1 AO-E):

- die innerstaatliche Steuergestaltung wird zur Umsetzung bereitgestellt,
- der Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung ist zu deren Umsetzung bereit oder
- mindestens ein Nutzer der innerstaatlichen Steuergestaltung hat den ersten Schritt der Umsetzung dieser Steuergestaltung gemacht.

Zusätzliche Angabepflicht in der Steuererklärung
Wie bei den grenzüberschreitenden Meldepflichten sind die Registrier- und Offenlegungsnummern in der Steuererklärung anzugeben, in der sich der steuerliche Vorteil erstmals auswirken soll.

Sanktionen bei Verstößen
Nach dem Referentenentwurf werden Verstöße gegen die Meldepflicht als Ordnungswidrigkeit behandelt und mit Geldbußen von bis zu 10.000 EUR geahndet. Verstöße sind das Unterlassen der Meldung, die nicht rechtzeitige, unvollständige oder unrichtige Meldung.

Unterbleibt die Angabe der DE-Registrier- und der DE-Offenlegungsnummer in der Steuererklärung, in der sich der steuerliche Vorteil erstmals auswirken soll, liegt ebenfalls eine Ordnungswidrigkeit vor, die mit einer Geldbuße von bis zu 10.000 EUR geahndet werden kann.

Zeitliche Anwendung
Die Vorschriften zur Meldepflicht innerstaatlicher Gestaltungen sollen ab dem 1.1.2025 anzuwenden sein. Es gilt jedoch zu beachten, dass von der Meldepflicht bereits solche innerstaatlichen Steuergestaltung erfasst werden sollen, deren erster Schritt nach dem Tag der Verkündung des Wachstumschancengesetzes und vor dem 31.1.2025 umgesetzt wurde; für solche Gestaltungen sind die Meldungen bis zum 31.3.2025 zu erstatten.

Downloaded from Blogs on 31.10.2026 04:05h

Änderungen bei bestehenden Anzeige- und Mitteilungspflichten

Änderungen bei der Meldepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen (§§ 138d ff. AO)

Der Referentenentwurf sieht punktuelle Anpassungen der bereits bestehenden Regelungen zu den Meldepflichten für grenzüberschreitende Steuergestaltungen vor. So soll etwa der einer gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht unterliegende und nicht davon entbundene Intermediär die Information des Nutzers nach § 138f Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 AO über die zu meldenden personenbezogenen Angaben und die ihm erteilten Registrierungs- und Offenlegungsnummern nicht mehr nur unverzüglich nach Zugang der Mitteilung der Offenlegungsnummer veranlassen, sondern zukünftig auch dem Bundeszentralamt für Steuern auf Verlangen mitteilen müssen. Durch die Änderung soll das BZSt prüfen können, ob ein Verstoß gegen die Mitteilungspflicht durch den Intermediär oder Nutzer vorliegt.

Ferner sollen die Sanktionen für Meldeverstöße durch Nutzer ausgeweitet werden. Bisher können diese nur in denjenigen Fällen als Ordnungswidrigkeit behandelt und mit einer Geldbuße bis zu 25.000 EUR belegt werden, in denen den Nutzer die vollständige Meldepflicht (für abstrakte und für personenbezogene Angaben) trifft. Zukünftig soll dies auch dann möglich sein, wenn der Nutzer einen meldepflichtigen, einer gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht unterliegenden Intermediär von dieser nicht entbunden hat und der für den Nutzer daraus resultierenden Verpflichtung zur Meldung der personenbezogenen Angaben und auch der ihm vom Intermediär mitgeteilten Register- und Offenlegungsnummern nicht ordnungsgemäß nachkommt.

Änderungen der Anzeigepflichten in § 138 AO

Hinsichtlich der Anzeige- und Mitwirkungspflichten in § 138 AO sind die folgenden wesentlichen Änderungen vorgesehen:

- Zukünftig sollen Unternehmer, die weder Wohnsitz, Sitz noch Geschäftsleitung in Deutschland haben, der Anzeigepflicht für die Aufnahme einer umsatzsteuerbaren Tätigkeit in Deutschland unterliegen (§ 138 Abs. 1 Satz 5 AO-E). Die Anzeige soll gegenüber dem nach der Umsatzsteuer-Zuständigkeitsverordnung zuständigen Finanzamt erfolgen. Die Anzeigepflicht soll aus unionsrechtlichen Gründen nicht gelten, wenn die Unternehmer in Deutschland ausschließlich steuerbare und steuerpflichtige Umsätze erbringen, die dem Besteuerungsverfahren nach §§ 18i bis 18k UStG unterliegen.

- Die Anzeigepflicht des § 138 Abs. 1b AO wird auf Steuerpflichtige, die keine natürlichen Personen sind und für die § 138 Abs. 1 AO nicht gilt, ausgeweitet (§ 138 Abs. 1b Satz 4 AO-E).

- Für die Anzeigepflicht in § 138 Abs. 1 und Abs. 1b AO werden Ausnahmen vorgesehen, soweit die anzuzeigende Tätigkeit keine oder nur geringfügige Auswirkungen hat (§ 138 Abs. 1c AO-E). Die Ausnahmen sollen in einem noch zu veröffentlichenden BMF-Schreiben näher bestimmt werden (die Begründung nennt Steuerbefreiungen oder Steuersatzreduzierung auf 0% als Beispiele).

Downloaded from Blogs on 31.10.2026 04:05h

Es sind keine gesonderten Anwendungsregelungen hinsichtlich der o.g. Änderungen vorgesehen, sodass es auf das Inkrafttreten ankommen wird.

Weitere Änderungen in der Abgabenordnung

Einführung eines internationalen Risikobewertungsverfahrens, § 89b AO

Mit der Einführung eines § 89b AO-E will der Gesetzgeber eine gesetzliche Grundlage zur Durchführung internationaler Risikobewertungsverfahren schaffen, wie dem *International Compliance Assurance Programme* (ICAP) und dem *European Trust and Cooperation Approach* (ETACA). Zwar war Deutschland auch bisher an diesen Verfahren beteiligt, dies jedoch nur auf Grundlage allgemeiner Regeln der Abgabenordnung sowie den Regeln zur zwischenstaatlichen Amtshilfe durch Informationsaustausch in Steuersachen.

Mit den neuen Regelungen in § 89b AO soll nach der Gesetzesbegründung klar zum Ausdruck gebracht werden, dass derartige Risikobewertungsverfahren mit deutscher Beteiligung möglich sind. Zudem soll im Sinne von Rechtsklarheit und Rechtssicherheit ein Rahmen für Voraussetzungen, Abläufe und rechtliche Einordnung der Ergebnisse geschaffen werden.

Bedeutung des Risikobewertungsverfahrens

Gem. § 89b Abs. 1 AO-E kann die Finanzverwaltung auf die Ermittlung der steuerlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen im Rahmen einer Außenprüfung verzichten, soweit ein internationales Risikobewertungsverfahren mit dem Ergebnis durchgeführt wird, dass das steuerliche Risiko gering ist.

In dem ebenfalls neu einzuführenden § 194 Abs. 1a AO-E wird zusätzlich normiert, dass das Ergebnis des Risikobewertungsverfahrens bei der Bestimmung des Umfangs der Außenprüfung berücksichtigt werden soll.

Definition des internationalen Risikobewertungsverfahrens

In § 89b Abs. 2 AO-E soll das internationale Risikobewertungsverfahren als eine “gemeinsame Einschätzung von steuerlichen Risiken von bereits verwirklichten Sachverhalten mit einem oder mehreren Staaten oder Hoheitsgebieten in einem auf Kooperation und Transparenz angelegten Verfahren” definiert werden.

Im Rahmen des Risikobewertungsverfahrens erfolgt eine Einschätzung der steuerlichen Risiken unter Würdigung

- des Umfangs und der Plausibilität der vorgelegten Unterlagen und Informationen
- der zu erwartenden steuerlichen Auswirkungen und
- des zu erwartenden zeitlichen und personellen Aufwands einer vertieften Sachverhaltsprüfung.

Downloaded from Blogs on 31.10.2026 04:05h

Das Risikobewertungsverfahren kann nach § 89b Abs. 3 AO-E

- auf schriftlichen oder elektronischen Antrag des Steuerpflichtigen bei dem für seine Besteuerung nach dem Einkommen zuständigen Finanzamt

- oder auf Anregung eines anderen Staates oder Hoheitsgebiets

durchgeführt werden.

Ferner soll über das Ergebnis der Prüfung zur Beendigung des Risikobewertungsverfahrens ein Risikobewertungsbericht erstellt werden, der nach § 89b Abs. 6 AO-E u.a. alle bewerten Sachverhalte beschreibt und steuerliche Risiken der bewerteten Sachverhalte einschätzt. Es ist zudem möglich, dass das Risikobewertungsverfahren durch Rücktritt des Steuerpflichtigen oder Beendigung durch das Finanzamt endet, weil eine Einigung nicht mehr zu erwarten ist.

Zugang zum internationalen Risikobewertungsverfahren

Das Risikobewertungsverfahren soll auf nachfolgende Steuerpflichtige beschränkt anwendbar sein:

- inländische Konzernobergesellschaften im Sinne des § 138a Abs. 1 Satz 1 AO (d.h. solche mit einem ausgewiesenen konsolidierten Umsatzerlösen im vorangegangenen Wirtschaftsjahr i.H.v. mindestens 750.000.000 EUR);

- beherrschende inländische Gesellschaften einer multinationalen Unternehmensgruppe, für die nach § 90 Abs. 3 Satz 3 AO eine Stammdokumentation zu erstellen ist (d.h. für die der Umsatz im vorangegangenen Wirtschaftsjahr mindestens 100.000.000 EUR betrug).

Daneben bestehen verschiedene Ausschlussgründe vom Risikobewertungsverfahren, z.B., wenn der Steuerpflichtige aufgrund bestehender Erfahrungen insbesondere bei Außenprüfungen als nicht kooperativ eingeschätzt wird. Eine fehlende Kooperation wird kraft gesetzlicher Vermutung in § 89b Abs. 3 Satz 4 AO-E z.B. unterstellt, wenn Steuererklärungen, länderbezogene Berichte i.S.d. § 138a AO oder Stammdokumentationen nach § 90 Abs. 3 Satz 3 AO nicht oder nicht rechtzeitig abgegeben wurden.

Einführung besonderer Formen der Amtshilfe im Verhältnis zu Drittstaaten, § 117e AO

Mit § 117e AO-E soll ein Rechtsrahmen zur Inanspruchnahme und Leistung besonderer Formen der Amtshilfe im Verhältnis zu Drittstaaten geschaffen werden. Hierzu wird die entsprechende Anwendung bestimmter Vorschriften des EU-Amtshilfegesetzes angeordnet.

Besondere Bedeutung dürfte dabei der gleichzeitigen Prüfung mit Drittstaaten (entsprechende Anwendung des § 12 EUAHiG) und der neu eingeführten gemeinsamen Prüfung mit Drittstaaten (entsprechende

Downloaded from Blogs on 31.10.2026 04:05h

Anwendung des § 12a EUAHiG) zukommen. Die entsprechende Anwendbarkeit der Vorschriften des EU-Amtshilfegesetzes ist allerdings unter die Voraussetzung gestellt, dass auch der Drittstaat im umgekehrten Fall bereit wäre, Amtshilfe zu leisten (“Gegenseitigkeit”).

Änderungen im EU-Amtshilfegesetz

Änderungen im § 12 EUAHiG (gleichzeitige Prüfung)

§ 12 EUAHiG regelt die Durchführung gleichzeitiger Prüfungen im Sinne von Artikel 12 der EU-Amtshilferichtlinie. Vor dem Hintergrund der Einführung des § 12a EUAHiG-E war die Norm neu zu fassen, um “gleichzeitige Prüfungen” rechtssicher von “gemeinsamen Prüfungen” abzugrenzen.

Hierzu enthält § 12 Abs. 2 EUAHiG eine Definition der gleichzeitigen Prüfung. Danach sind eine gleichzeitige Prüfung behördliche Ermittlungen, die von der zuständigen Finanzbehörde gleichzeitig mit der entsprechenden Behörde eines anderen Mitgliedstaats im jeweils eigenen Hoheitsgebiet in Bezug auf eine Person oder mehrere Personen von gemeinsamem oder ergänzendem Interesse durchgeführt werden, um die dabei erlangten Informationen auszutauschen. Typischer-, aber nicht notwendigerweise handelt es sich bei den genannten Ermittlungen um Fälle der Außenprüfung (§§ 193 bis 207 AO).

Einführung eines neuen § 12a EUAHiG-E (gemeinsame Prüfung)

Mit dem neuen § 12a EUAHiG-E wird ein Rechtsrahmen zur Durchführung gemeinsamer Prüfungen etabliert. Die Vorschrift dient der Umsetzung des Artikels 12a der EU-Amtshilferichtlinie.

Nach § 12a Abs. 1 Satz 1 EUAHiG-E hat das zentrale Verbindungsbüro die Möglichkeit, auf Vorschlag der zuständigen Behörde einen oder mehrere Mitgliedstaaten zu ersuchen, eine gemeinsame Prüfung durchzuführen. Zudem kann aber das zentrale Verbindungsbüro ebenso gem. § 12a Abs. 1 Satz 2 EUAHiG-E von einem oder mehreren anderen Mitgliedstaaten ersucht werden, eine gemeinsame Prüfung durchzuführen.

Nach der gesetzlichen Definition in § 12a Abs. 2 Satz 1 EUAHiG-E sind eine gemeinsame Prüfung behördliche Ermittlungen, die von der zuständigen Finanzbehörde gemeinsam mit der entsprechenden Behörde eines anderen Mitgliedstaats in Bezug auf eine Person oder mehrere Personen von gemeinsamem oder ergänzendem Interesse durchgeführt werden. Das zentralen Verbindungsbüros koordiniert nach § 12a Abs. 2 Satz 2 EUAHiG-E die gemeinsame Prüfung mit dem Ziel, eine Einigung über den Sachverhalt, die Umstände sowie die steuerliche Würdigung zu erzielen.

Änderungen im Bewertungs- und im Erbschaftsteuergesetz

Bei den im Referentenentwurf vorgesehen Änderungen im Bewertungsgesetz und im Erbschaftsteuergesetz (sowie ferner auch im Bodenschätzungsgesetz) handelt es sich vornehmlich um Folgeanpassungen an die mit dem Personengesellschaftsrechtsmodernisierungsgesetz (MoPeG) eintretenden Rechtsänderungen. Auf eine Darstellung der vorgesehenen Änderungen wird an dieser Stelle verzichtet.

Downloaded from Blogs on 31.10.2026 04:05h

Schlagwörter

Gesetzgebung