

By PwC Deutschland | 30 August 2023

Bundeskabinett beschließt Regierungsentwurf zum Wachstumschancengesetz

Das Bundeskabinett hat auf seiner Klausurtagung in Meseberg am 30.8.2023 den Regierungsentwurf für ein Gesetz zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness (Wachstumschancengesetz) beschlossen. Die ursprünglich für den 16.8.2023 geplante Verabschiedung des Entwurfs war an einem von der Bundesfamilienministerin eingelegten Leitungsvorbehalt gescheitert.

Der nunmehr verabschiedete Regierungsentwurf weicht in Teilen vom Referentenentwurf mit Stand vom 14.7.2023 ab (vgl. hierzu unseren [Newsflash vom 17.7.2023](#)). Die wesentlichen Abweichungen sind nachfolgend dargestellt.

Steuerliche Förderung von Investitionen in den Klimaschutz

Mit Blick auf die geplante Einführung einer gewinnunabhängigen Investitionsprämie sieht der vorliegende Regierungsentwurf insbesondere begünstigende Änderungen vor, die zu einer Erweiterung des Anwendungsbereichs führen.

Im Unterschied zum Referentenentwurf vom 14.7.2023 soll der **Sockelbetrag** für die Gewährung der Investitionsprämie nach § 2 Abs. 3 KlimainvPG-E von vormals 10.000 EUR auf **5.000 EUR** herabgesetzt werden.

Daneben sieht der Regierungsentwurf eine **Ausdehnung des Förderzeitraums** um zwei Jahre vor. Die Investitionsprämie soll nunmehr befristet für Investitionen gewährt werden, die der Anspruchsberechtigte nach dem 31.12.2023 bzw. frühestens nach dem Tag der Verkündung des Wachstumschancengesetzes begonnen und vor dem 1.1.2030 (vormals 1.1.2028) abgeschlossen hat. Erst später abgeschlossene Investitionen sind nur begünstigt, soweit vor dem 1.1.2030 (vorher 1.1.2028) Teilherstellungskosten entstanden oder Anzahlungen auf Anschaffungskosten geleistet werden (§ 3 KlimainvPG-E).

Vor dem Hintergrund der Ausdehnung des Förderzeitraums soll der Anspruch auf die Investitionsprämie in Bezug auf vor dem 1.1.2030 (vorher 1.1.2028) entstandene Teilherstellungskosten oder geleistete Anzahlungen auf Anschaffungskosten einer begünstigten Investition erst am 31.12.2029 (vorher 31.12.2027) **entstehen** (§ 5 Abs. 2 KlimainvPG-E). Ebenso sollen zum **förderfähigen Aufwand** - neben den nachgewiesenen Anschaffungs- und Herstellungskosten im Förderzeitraum - konsequenterweise vor dem 1.1.2030 (vorher 1.1.2028) entstandene Teilherstellungskosten und geleistete Anzahlungen auf Anschaffungskosten gehören (§ 4 Abs. 1 KlimainvPG-E).

Insgesamt, also unter Zusammenrechnung der Investitionsprämie mit anderen staatlichen Förderungen und Beihilfen, dürfen im Zusammenhang mit einem begünstigten Investitionsvorhaben pro Anspruchsberechtigten **nicht mehr als 30 Millionen EUR an Beihilfen** gewährt werden (§§ 4 Abs. 4, 6 KlimainvPG-E). Im Unterschied zum Referentenentwurf umfassen die hierbei in den Blick zu nehmenden anderen Förderungen und Beihilfen nicht mehr nur solche für den Umweltschutz.

Im Hinblick auf die **ertragsteuerliche Behandlung** der Investitionsprämie sieht der Regierungsentwurf nunmehr zum einen vor, dass die um die Investitionsprämie geminderten Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht nur für die Absetzung für Abnutzung nach § 7 EStG, sondern ebenso für die erhöhte Abschreibung sowie für etwaige Sonderabschreibungen maßgeblich sein sollen. Zum anderen ist vorgesehen, dass die Investitionsprämie - soweit sie im Zeitpunkt ihrer Festsetzung den Restbuchwert übersteigt - gewinnerhöhend zu erfassen sein soll.

In Abweichung zum Referentenentwurf sollen im Förderzeitraum nunmehr **maximal vier** und nicht mehr nur

zwei **Anträge** auf Investitionsprämie je Anspruchsberechtigten bei dem für die Besteuerung des Anspruchsberechtigten zuständigen Finanzamt gestellt werden dürfen. Ferner wurde die für den betreffenden Antrag relevante **Mindestbemessungsgrundlage** von 50.000 EUR auf **10.000 EUR** herabgesetzt (§ 5 Abs. 1 KlimalnvPG-E).

Nach dem neu eingefügten § 10 Abs. 2 KlimalnvPG-E sollen die im KlimalnvPG verwendeten **Begriffe**, die dem **Einkommensteuerrecht** entnommen worden sind, nach den für die Einkommensbesteuerung maßgebenden Grundsätzen auszulegen sein.

Änderungen im Einkommensteuergesetz

Änderungen bei der Zinsschranke

Während der Referentenentwurf mit dem Stand vom 14.7.2023 noch sehr weitgehende Änderungen bei der Zinsschranke vorsah, die auch über eine Anpassung an die Vorgaben der ATAD (Richtlinie (EU) 2016/1164 des Rates vom 12. Juli 2016) hinausgingen, sieht der Regierungsentwurf nunmehr nur noch punktuelle Anpassungen vor.

Anders als noch im Referentenentwurf vorgesehen, soll die Freigrenze i.H.v. 3.000.000 EUR nun doch nicht in einen Freibetrag umgewandelt werden, sondern eine Freigrenze bleiben. Auch die weiteren Ausschlussgründe des § 4h Abs. 2 EStG für die Anwendung der Zinsschranke (fehlende oder nur anteilmäßige Konzernzugehörigkeit, Eigenkapital-Escape) sollen mit Anpassungen erhalten bleiben. Alle drei Ausnahmen sollen zukünftig nicht mehr anwendbar sein, soweit die Zinsaufwendungen eines Jahres aufgrund eines Zinsvortrags aus Vorjahren erhöht wurden. Im Ergebnis ist ein Zinsvortrag danach immer nur abziehbar, soweit ausreichend verrechenbares EBITDA vorhanden ist.

In Bezug auf die Freigrenze von 3.000.000 EUR sieht der Regierungsentwurf wie bereits der Referentenentwurf die Einführung einer Anti-Fragmentierungsregelung vor, wonach die Freigrenze gleichartigen Betrieben, die unter einer einheitlichen Leitung oder beherrschendem Einfluss durch eine Person oder Personengruppe stehen, nur gemeinsam zusteht.

Der Ausschlussgrund der fehlenden Konzernzugehörigkeit wird durch eine engere "Stand-alone-Klausel" ersetzt, die eine Nichtanwendung der Zinsschranke vorsieht, wenn dem Steuerpflichtigen keine Person i.S.v. § 1 Abs. 2 AStG nahesteht und der Steuerpflichtige über keine Betriebsstätte außerhalb seines Ansässigkeitsstaats verfügt. Die derzeitigen Voraussetzungen zur Anwendung der Ausschlussregelung bei Körperschaften in Bezug auf Gesellschafterfremdfinanzierung in § 8a Abs. 2 KStG werden gestrichen, da diese aufgrund der Neuregelung nicht mehr erforderlich sind.

Der Eigenkapital-Escape für konzernzugehörige Betriebe soll gem. dem Regierungsentwurf erhalten bleiben. Ein Betrieb soll ihn zukünftig dann als konzernzugehörig in Anspruch nehmen können, wenn er nach dem für den Eigenkapital-Escape maßgeblichen Rechnungslegungsstandard (in der Regel IFRS) mit einem oder mehreren anderen Betrieben konsolidiert wird. Körperschaften müssen weiterhin zusätzlich die Regelungen zur Gesellschafterfremdfinanzierung in § 8a Abs. 3 KStG beachten. Diese Regelungen sollen

zum einen an die Vorgaben der ATAD angepasst werden, indem die maßgebliche Beteiligungsgrenze auf "mindestens 25%" am Kapital von bisher "mehr als 25%" abgesenkt wird. Zudem ist als Reaktion auf ein Urteil des BFH vom 11.11.2015, I R 57/13, BStBl. II 2017, 319, wonach Vergütungen für Fremdkapital der einzelnen qualifiziert beteiligten Gesellschafter bei der Prüfung der 10%-Grenze für eine schädliche Gesellschafterfremdfinanzierung nicht zusammenzurechnen sind, eine Anpassung des Wortlauts vorgesehen. Diese schreibt die frühere Verwaltungsauffassung gesetzlich fest und sieht eine Prüfung der 10%-Grenze bezogen auf die zusammengefassten Vergütungen für Fremdkapital an qualifiziert beteiligte Gesellschafter vor.

Die bereits im Referentenentwurf vorgesehene Ausweitung des Zinsbegriffs zur Anpassung an die Vorgaben der ATAD ist unverändert auch im Regierungsentwurf vorgesehen. Gleiches gilt für die Ausnahme von der Anwendung der Zinsschranke für Zinsaufwendungen oder Zinserträge aus bestimmten Darlehen, die zur Finanzierung langfristiger öffentlicher Infrastrukturprojekte verwendet und auf Grund von allgemeinen Förderbedingungen aus öffentlichen Mitteln vergeben werden. Auch die Ergänzung der Anlässe für den Untergang eines EBITDA-Vortrags oder eines Zinsvortrags bei einer Teilbetriebsaufgabe oder -übertragung haben Eingang in den Regierungsentwurf gefunden.

Abweichend vom Referentenentwurf, der eine Anwendung der Neuregelungen ab dem Veranlagungszeitraum 2024 vorsah, sieht der Regierungsentwurf eine erstmalige Anwendung der geänderten Regelungen für Wirtschaftsjahre vor, die nach dem Tag des Gesetzesbeschlusses des Deutschen Bundestages beginnen und nicht vor dem 1.1.2024 enden.

Änderungen bei der Zinshöhenschranke

Die bereits im Referentenentwurf vorgesehenen Regelungen zur sog. Zinshöhenschranke (§ 4I EStG-E) als weitere Maßnahme zur Beschränkung des Abzugs von Zinsaufwendungen sind im Wesentlichen unverändert im Regierungsentwurf enthalten.

Ergänzt wurde im Regierungsentwurf ein Absatz 2, nach dem die Abzugsbeschränkung bei einer nach Vertragsabschluss erfolgenden Änderung des Basiszinssatzes nach § 247 Abs. 1 Satz 2 BGB erst einen Monat nach dem für die Änderung maßgeblichen Zeitpunkt nach § 247 Abs. 1 Satz 2 BGB Anwendung findet, wenn der vereinbarte Zinssatz den Höchstsatz ausschließlich aufgrund der Änderung überschreitet.

Die Regelung schränkt den Abzug von Zinsaufwendungen aus einer Geschäftsbeziehung zwischen nahestehenden Personen i.S.d. § 1 Abs. 2 AStG ein 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 Amtshilfe i.S.d. §§ 4 Abs. 2 Nr. 2 i.V.m. Abs. 4 Satz 1 StAbwG verpflichtet ist. Die Gesetzesbegründung wurde gegenüber dem Referentenentwurf dahingehend ergänzt, dass die wesentliche wirtschaftliche Tätigkeit einen Bezug zum konkreten Finanzierungsgeschäft haben soll. Gemäß der Gesetzesbegründung erfordert dies insbesondere, dass der Gläubiger über die Fähigkeit und die Befugnis verfügt, das Risiko des konkreten Finanzierungsgeschäfts tatsächlich zu kontrollieren oder es zu tragen. Voraussetzung hierfür soll grundsätzlich sein, dass die

Entscheidungsträger die notwendigen Erfahrungen und Kompetenzen haben und über eine ausreichende Informationsbasis verfügen.

Zudem wurde die Gesetzesbegründung dahingehend ergänzt, dass bei von der Regelung betroffenen Finanzierungsbeziehungen die Vereinbarung eines maximal dem Höchstsatz i.S.d. § 4I Abs. 1 Satz 2 EStG entsprechenden Zinssatzes bei der Gläubigerin nicht deshalb zu einer verdeckten Gewinnausschüttung in Form einer verhinderten Vermögensmehrung führt, weil zwischen der Schuldnerin und der Gläubigerin ohne Berücksichtigung der Auswirkungen des § 4I EStG ein höherer Zinssatz vereinbart worden wäre.

Die Gesetzesbegründung konkretisiert des Weiteren die Möglichkeit des Nachweises, 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. Demnach kommen als Nachweis etwa der Refinanzierungssatz der obersten Muttergesellschaft oder Datenbankstudien auf Ebene der obersten Muttergesellschaft zum Zeitpunkt des Abschlusses der zu untersuchenden Finanzierungsbeziehung in Betracht. Angebote von Banken oder anderen möglichen Gläubigern sollen dagegen nicht ausreichend sein. Wird der Nachweis erbracht, soll als Höchstsatz der günstigste Zinssatz gelten, den der Gläubiger oder die oberste Muttergesellschaft hätten erzielen können.

Abweichend vom Referentenentwurf, der eine Anwendung ab dem Veranlagungszeitraum 2024 vorsah, sieht der Regierungsentwurf eine erstmalige Anwendung der neuen Regelung für Zinsaufwendungen vor, die nach dem 31.12.2023 entstehen.

Neufassung der Regelungen zur sog. Thesaurierungsbegünstigung

Die im Referentenentwurf - als erhebliche Verbesserung der Regelungen zur Thesaurierungsbegünstigung - noch vorgesehene Schaffung eines "nachversteuerungsfreien Entnahmevermögens", welches als vorrangig entnommen gelten sollte, ist im Regierungsentwurf nicht mehr enthalten. Auch ist die Streichung von § 37 Abs. 3 Satz 5 EStG nicht mehr vorgesehen, sodass die Steuerermäßigung nach § 34a EStG auch in Zukunft nicht bereits im Vorauszahlungsverfahren berücksichtigt werden kann. Von den ursprünglich geplanten Verbesserungen bleibt damit allein die Erhöhung des begünstigungsfähigen Gewinns um die Gewerbesteuer des Wirtschaftsjahres und um Entnahmen in Höhe der auf den Thesaurierungsbetrag entfallenden Einkommensteuer (zzgl. SolZ).

Bei den geplanten verschärfenden Änderungen (z.B. Behandlung einer nachträglichen Antragstellung als rückwirkendes Ereignis; Einführung einer – anteiligen – Nachversteuerung bei entgeltlichen Teilübertragungen sowie bei unentgeltlichen Übertragungen solcher Übertragungsgegenstände auf Körperschaftsteuersubjekte; anteiliger Übergang des Nachversteuerungsbetrags bei unentgeltlichen Teilübertragungen auf den Rechtsnachfolger) ergeben sich dagegen – abgesehen von sprachlichen und redaktionellen Anpassungen – keinerlei Abweichungen gegenüber dem Referentenentwurf.

Änderungen beim steuerlichen Verlustabzug (§ 10d EStG)

Wie bereits im Referentenentwurf vorgesehen soll der Verlustrücktrag ab dem Veranlagungszeitraum 2024

dahingehend erweitert werden, dass negative Einkünfte bis in den dritten dem Verlustjahr vorangegangenen Veranlagungszeitraum zurückgetragen und (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 1 EStG-E).

Die im Referentenentwurf enthaltene befristete Streichung der Mindestbesteuerung (für die VZ 2024-2027) ist im Regierungsentwurf dagegen nicht mehr vorgesehen. Stattdessen wird die Mindestbesteuerung befristet etwas großzügiger gestaltet, indem der Abzug eines Verlustvortrags bis zu einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 1.000.000 EUR unbeschränkt und darüber hinaus in Höhe von bis zu 80% (nach der bisherigen Rechtslage 60%) des 1.000.000 EUR übersteigenden Gesamtbetrags der Einkünfte erlaubt wird (§ 10d Abs. 2 Satz 1 EStG-E). Die Gesetzesänderung findet ab dem Veranlagungszeitraum 2024 Anwendung und wird mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2028 wieder rückgängig gemacht (§ 52 Abs. 18b Satz 3 und 4 EStG-E).

Weitere Änderungen im EStG

- Im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2022 wurde der jährliche lineare AfA-Satz für nach dem 31.12.2022 fertiggestellte Wohngebäude von 2% auf 3% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten angehoben und damit der Abschreibungszeitraum von bisher 50 auf 33 Jahre verkürzt (§ 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG). Die damals versäumte Anpassung der Verweise in **§ 7 Abs. 4 Satz 2 EStG** soll nach dem vorliegenden Regierungsentwurf nun nachgeholt werden.
- Nach **§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 3 und Satz 3 Nr. 3 EStG** ist bei privater Nutzung eines reinen Elektrofahrzeugs nur ein Viertel des Bruttolistenpreises anzusetzen. Der Regierungsentwurf sieht für nach dem 31.12.2023 angeschaffte Fahrzeuge (§ 52 Abs. 12 EStG-E) eine Anhebung des für vor dem 1.1.2031 angeschaffte reine Elektrofahrzeuge geltenden Höchstbetrags von bisher 60.000 EUR auf **80.000 EUR** vor.
- Der Regierungsentwurf sieht im Unterschied zum Referentenentwurf eine befristete Wiedereinführung der letztmalig mit dem Vierten Corona-Steuerhilfegesetz verlängerten **degressiven Abschreibung** i.H.v. 25%, höchstens dem 2,5-fachen der linearen Abschreibung, für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, vor, die nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.1.2025 angeschafft oder hergestellt werden (§ 7 Abs. 2 Satz 1 EStG-E).
- In Ergänzung zum Referentenentwurf sieht der Regierungsentwurf die Einführung einer **degressiven Abschreibung** i.H.v. 6% für Wohngebäude vor, wenn mit der Herstellung nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029 begonnen wurde oder die Anschaffung auf Grund eines nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029 rechtswirksam abgeschlossenen obligatorischen Vertrags erfolgt

(§ 7 Abs. 5a EStG-E). Wird von der Möglichkeit der degressiven Abschreibung Gebrauch gemacht, sind Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung nicht zulässig. Anders als bei der degressiven Abschreibung nach § 7 Abs. 5 EStG wird die entsprechende Geltung von § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG angeordnet, sodass die Abschreibung im Jahr der Anschaffung oder Herstellung zeitanteilig zu erfolgen hat.

Änderungen im Gewerbesteuergesetz

Erweiterte Grundstückskürzung

Unverändert im Vergleich zum Referentenentwurf soll bei der erweiterten Grundstückskürzung (§ 9 Nr. 1 Sätze 2 ff. GewStG) 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 werden (§ 9 Nr. 1 Satz 3 Buchst. b GewStG-E). Die Änderung soll ab dem Erhebungszeitraum 2023 anwendbar sein.

Gewerbeverlust (§ 10a GewStG)

Die im Referentenentwurf noch vorgesehene befristete Suspendierung der Mindestbesteuerung in den Erhebungszeiträumen 2024 - 2027 ist im Regierungsentwurf nicht mehr enthalten.

Stattdessen werden – wie im EStG – die Vorschriften über die Mindestbesteuerung dahingehend großzügiger gefasst, dass der 1.000.000 EUR übersteigende maßgebende Gewerbeertrag bis zu 80% (statt bisher 60%) um nicht berücksichtigte Fehlbeträge der vorangegangenen Erhebungszeiträume zu kürzen ist (§ 10a Satz 2 GewStG-E). Die Neuregelung soll – im Gleichlauf mit der Neuregelung im EStG – befristet für die Erhebungszeiträume 2024 - 2027 gelten.

Änderungen im Grunderwerbsteuergesetz

Im Unterschied zum Referentenentwurf sieht der Regierungsentwurf nunmehr auch Änderungen im GrEStG vor.

Mit einem neuen Absatz 25 soll in § 23 GrEStG eine Übergangsregelung eingeführt werden, die sicherstellen soll, dass die in § 5 Abs. 3 Satz 1, § 6 Abs. 3 Satz 2 und § 7 Abs. 3 Satz 1 GrEStG geregelten Nachbehaltensfristen für in der Vergangenheit vorgenommene steuerfreie Übertragungen von oder auf eine Gesamthand nicht automatisch mit dem weitgehenden Wegfall des Gesamthandsvermögensbegriffs infolge des Gesetzes zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPeG) zum 1.1.2024 verletzt werden, sondern weiterlaufen. Zu diesem Zweck soll statt auf das Vermögen der Gesamthand auf das Gesellschaftsvermögen abgestellt werden.

Eine nahezu inhaltsgleiche Regelung war bereits im Diskussionsentwurf für ein Gesetz zur Novellierung des Grunderwerbsteuergesetzes enthalten (vgl. hierzu unseren [Newsflash vom 6.7.2023](#)). Ob die Überführung der Übergangsregelung in den Entwurf zum Wachstumschancengesetz zum Ausdruck bringen soll, dass die

im Diskussionsentwurf vorgesehene Einführung von Nachfolgeregelungen zu den Steuervergünstigungen in den §§ 5 und 6 GrEStG (Übergänge von Grundstücken von oder auf Gesellschaften nach dem 31.12.2023) gar nicht mehr oder ggf. nur zeitlich verzögert verfolgt werden soll, ist derzeit nicht bekannt. Das Gleiche gilt auch für die im Diskussionsentwurf vorgesehene Novellierung der Besteuerung der Share Deals sowie der sog. Konzernklausel.

Änderungen im Umwandlungssteuergesetz

In Reaktion auf das BFH-Urteil I R 39/18 vom 11.8.2021 soll im Rahmen des vorliegenden Gesetzes die sog. Nachspaltungsveräußerungssperre gem. § 15 Abs. 2 Satz 2 ff. UmwStG geändert werden.

In Ergänzung zu den bereits im Referentenentwurf vorgesehenen Änderungen in § 15 Abs. 2 UmwStG sieht der vorliegende Regierungsentwurf die Einführung eines neuen Satz 7 vor, mit dem ausweislich der Begründung eine Rn. 15.26 Umwandlungssteuererlass 2011 entsprechende Konzernausnahme von der Nachspaltungsveräußerungssperre geschaffen werden soll. Danach sollen verbundene Unternehmen i.S.d. § 271 Abs. 2 HGB nicht als außenstehende Personen für Zwecke des § 15 Abs. 2 UmwStG gelten. Konzerninterne Umstrukturierungen im Zusammenhang mit der Spaltung oder im Anschluss daran würden somit grds. kein sperrfristauslösendes Ereignis darstellen. Zur Verhinderung von Umgehungsgestaltungen ist im zweiten Halbsatz von Satz 7 vorgesehen, dass auch die mittelbare Veräußerung eines Anteils an einer an der Spaltung beteiligten Körperschaft durch ein verbundenes Unternehmen an außenstehende Personen schädlich sein soll. Eine Begrenzung dieser Anordnung auf Veräußerungen, die im Nachgang zu konzerninternen Umstrukturierungen erfolgen, enthält Satz 7 – anders als Rn. 15.26 des Umwandlungssteuererlasses 2011 – allerdings nicht.

Nach der Anwendungsregelung in § 27 Abs. 19 UmwStG-E sind die in § 15 Abs. 2 UmwStG-E vorgesehenen und mit dem Regierungsentwurf neu aufgenommenen Änderungen erstmals auf Spaltungen anzuwenden, bei denen die Anmeldung zur Eintragung in das für die Wirksamkeit des jeweiligen Vorgangs maßgebende öffentliche Register nach dem 14.7.2023 erfolgt.

Änderungen im Umsatzsteuerrecht

Im Bereich der Umsatzsteuer stellt die Einführung der obligatorischen elektronischen Rechnung für Leistungen zwischen Unternehmern (B2B) die relevanteste Änderung dar.

Für Unternehmen mit einem Gesamtumsatz von bis zu 800.000 EUR im vorangegangenen Kalenderjahr wurde die diesbezüglich vorgesehene Übergangsregelung, nach der Papierrechnungen oder - vorbehaltlich der Zustimmung des Empfängers - Rechnungen in jeglichem elektronischen Format statt der eRechnung genutzt werden können, im Vergleich zum Referentenentwurf um ein weiteres Jahr - mithin bis zum 31.12.2026 - verlängert (§ 27 Abs. 39 Nr. 2 UStG-E).

Des Weiteren sieht der Regierungsentwurf in einem neuen § 14 Abs. 6 Satz 2 UStG-E die Einführung einer Verordnungsermächtigung vor, die es dem BMF ermöglichen soll, mit Zustimmung des Bundesrates zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens durch Rechtsverordnung nähere Bestimmungen zur

Ausgestaltung des strukturierten elektronischen Formats einer elektronischen Rechnung zu erlassen. Damit sollen nach der Begründung zum Regierungsentwurf (vgl. Seite 244) mögliche Änderungen der Mehrwertsteuersystemrichtlinie hinsichtlich der Anforderungen an eine elektronische Rechnung und Anpassungen des CEN-Formats EN 16931 auch im Hinblick auf das zukünftige Meldesystem kurzfristig umgesetzt werden können.

Änderungen im Forschungszulagengesetz

Mit Blick auf das Forschungszulagengesetz enthält der Regierungsentwurf folgende Änderungen im Vergleich zum Referentenentwurf:

- **§ 3 Abs. 3 Sätze 2 und 3 FZulG-E:** Um die Forschungszulage auch für Einzelunternehmer attraktiver zu gestalten, soll der förderfähige Wert der geleisteten Arbeitsstunde für die Eigenleistungen von derzeit 40 EUR auf 70 EUR angehoben werden. Eine entsprechende Anhebung soll auch in Bezug auf die Begrenzung der förderfähigen Aufwendungen im Rahmen der Tätigkeitsvereinbarung bei Mitunternehmern erfolgen.
- **§ 3 Abs. 3a FZulG-E:** Die bereits im Referentenentwurf vorgesehene Ausdehnung der förderfähigen Aufwendungen soll nur für nach dem 31.12.2023 angeschaffte oder hergestellte abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens gelten. Dafür muss das Wirtschaftsgut für das Forschungsvorhaben nur noch erforderlich und nicht mehr unerlässlich sein.
- **§ 4 Abs. 1 Satz 2 FZulG-E:** Die Forschungszulage für bestimmte kleinere und mittlere Unternehmen i.S.d. Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung soll von 25% auf 35% angehoben werden.

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

Bei den Regelungen zu den Meldepflichten über innerstaatliche Steuergestaltungen sind im Vergleich zum Referentenentwurf verschiedene, teils inhaltliche, teils redaktionelle Änderungen vorgenommen worden.

Herauszugreifen sind insbesondere die Änderungen bei der sachlichen Meldepflicht in § 138I AO-E. Für innerstaatliche Steuergestaltungen setzt eine Meldepflicht u.a. voraus, dass eines der sog. nutzerbezogenen oder eines der sog. gestaltungsbezogenen Kriterien erfüllt ist (§ 138I Abs. 5 AO-E). Anders als im Referentenentwurf ist der Umstand, dass der Nutzer zu einem Konzern i.S.d. § 18 AktG gehört, für sich genommen nicht mehr ausreichend, um das nutzerbezogene Kriterium zu erfüllen. Der Regierungsentwurf sieht nunmehr vor, dass der Konzern bestimmte Schwellenwerte hinsichtlich der Summe der Umsätze, Einkünfte oder Einkommen überschreiten muss, wobei nur die positiven Beiträge der einzelnen Konzerngesellschaften berücksichtigt werden (§ 138I Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 Buchst. b) AO-E). Des Weiteren sind Änderungen bei dem gestaltungsbezogenen Kriterium vorgesehen, welches sich auf den Erwerb von Todes wegen oder durch Schenkung von Vermögen bezieht (§ 138I Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a) AO-E). Nach dem Regierungsentwurf sind für die Frage, ob der vorgesehene Schwellenwert i.H.v.

4.000.000 EUR überschritten wurde, Nachlassverbindlichkeiten i.S.d. § 10 Abs. 5 ErbStG oder die mit der Schenkung in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Schulden und Lasten bei der Bewertung des übertragenen Vermögens nach § 12 ErbStG abzuziehen.

Gänzlich neu gefasst wurde die Anwendungsregelung in Art. 97 § 33 Abs. 7 EGAO-E. Die Regelungen zu den Meldepflichten für innerstaatliche Gestaltungen sind in allen Fällen anzuwenden, in denen das maßgebende Ereignis nach § 138n Abs. 1 Satz 2 AO-E nach einem vom BMF mindestens ein Jahr zuvor zu bestimmenden und im Bundesgesetzblatt Teil I bekannt zu machenden Stichtag eingetreten ist. Durch die vorgesehene Zeitspanne von mindestens einem Jahr zwischen dem Tag der Bekanntmachung der Anwendungsbestimmung im Bundesgesetzblatt und dem erstmaligen Anwendungszeitpunkt soll allen Beteiligten hinreichend Zeit gegeben werden, die zur Anwendung der Regelungen erforderliche IT-Infrastruktur einzurichten. Sofern das BMF von seiner Ermächtigung keinen Gebrauch machen sollte, sollen die Regelungen spätestens nach Ablauf von vier Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres des Inkrafttretens der Neuregelung anzuwenden sein.

Keywords

Einkommensteuerrecht, Gesetzgebung, Gewerbesteuerrecht, Zinsschranke